

Roma, Li 23 maggio 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

NOVITÀ IN MATERIA DI LAVORO.....	2
NOVITÀ IN MATERIA PREVIDENZIALE E CONTRIBUTIVA	6
NOVITÀ IN MATERIA FISCALE	10

NOVITÀ IN MATERIA DI LAVORO

1. Decreto Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali n. 67 del 31 marzo 2022: nuove causali CIGO

Con il Decreto ministeriale n. 67 del 31 marzo 2022, sono state apportate modifiche e integrazioni al Decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali n. 95442 del 15 aprile 2016, avente per oggetto la “Definizione dei criteri per l’approvazione dei programmi di cassa integrazione salariale ordinaria. Esame delle domande e disciplina delle singole fattispecie che integrano le causali di intervento della CIGO”, con particolare riferimento ai casi di “mancanza di lavoro o di commesse e crisi di mercato” e di “mancanza di materie prime o componenti”.

Infatti, tenuto conto dei recenti interventi di riordino della materia degli ammortizzatori sociali e in ragione della situazione internazionale determinata dalla crisi russo-ucraina, sono emersi nuovi scenari critici con dirette ricadute sui mercati.

Di conseguenza, sono state introdotte nel D.M. n. 95442/2016 le seguenti previsioni:

(i) ai sensi dell’art. 3, comma 3-bis, per l’anno 2022 integra la fattispecie di “crisi di mercato” la sospensione o riduzione dell’attività lavorativa derivante anche dall’impossibilità di concludere accordi o scambi determinata dalle limitazioni conseguenti alla crisi in Ucraina;

(ii) ai sensi dell’art. 5, commi 1-bis e 2, il caso di “mancanza di materie prime o componenti” si configura anche quando essa consegua a difficoltà economiche, non prevedibili, temporanee e non imputabili all’impresa, nel reperimento di fonti energetiche, funzionali alla trasformazione delle materie prime necessarie per la produzione. In tal caso, la relazione tecnica richiesta dal Decreto dovrà documentare le oggettive difficoltà economiche e la relativa imprevedibilità, temporaneità e non imputabilità delle stesse.

2. Approvato il Decreto-Legge per le misure urgenti di attuazione del PNRR (cd. “Decreto PNRR 2”): novità in materia di welfare e lavoro dipendente

Nel Decreto contenente misure urgenti di attuazione del PNRR, approvato dal Consiglio dei Ministri dello scorso 13 aprile, è stata introdotta, su proposta del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali, una disposizione finalizzata ad assicurare un’efficace azione di contrasto al fenomeno infortunistico e di tutela della salute e della sicurezza sui luoghi di lavoro nella fase di realizzazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza.

Si prevede che l’Istituto nazionale per l’assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL) promuova appositi protocolli di intesa con aziende e grandi gruppi industriali impegnati nella esecuzione dei singoli interventi previsti dal PNRR per l’attivazione, tra gli altri:

(i) di programmi straordinari di formazione in materia di salute e sicurezza che, fermi restando gli obblighi formativi spettanti al datore di lavoro, mirano a qualificare ulteriormente le competenze dei lavoratori nei settori caratterizzati da maggiore crescita occupazionale in ragione degli investimenti programmati;

(ii) di progetti di ricerca e sperimentazione di soluzioni tecnologiche in materia, tra l’altro, di robotica, esoscheletri, sensoristica per il monitoraggio degli ambienti di lavoro, materiali innovativi per l’abbigliamento lavorativo, dispositivi di visione immersiva e realtà aumentata, per il miglioramento degli standard di salute e sicurezza sul lavoro;

(iii) di sviluppo di strumenti e modelli organizzativi avanzati di analisi e gestione dei rischi per la salute e sicurezza negli ambienti di lavoro inclusi quelli da interferenze generate dalla compresenza di lavorazioni multiple;

(iv) di iniziative congiunte di comunicazione e promozione della cultura della salute e sicurezza sui luoghi di lavoro. Con la sottoscrizione di protocolli d’intesa da realizzare con aziende o grandi gruppi industriali pubblici o privati, l’INAIL supporta ulteriormente la diffusione della cultura della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro, anche in logica di coerenza con quanto espresso nella Strategia europea in salute e sicurezza sul lavoro 2021-2027.

Inoltre, è creato il Portale unico del contrasto al lavoro sommerso, che accentra in

un'unica banca dati i risultati delle attività di vigilanza in materia di lavoro sommerso esercitate dai diversi organi ispettivi, in cui confluiscono, al fine di una efficace programmazione dell'attività ispettiva nonché del monitoraggio del fenomeno del lavoro sommerso su tutto il territorio nazionale, le risultanze dell'attività di vigilanza svolta dall'Ispettorato nazionale del lavoro, dal personale ispettivo dell'INPS, dell'INAIL, dell'Arma dei Carabinieri e della Guardia di finanza.

Il Portale Nazionale del Contrasto al Lavoro Sommerso sostituisce e integra le banche dati esistenti attraverso le quali l'Ispettorato nazionale del lavoro, l'INPS e l'INAIL condividono le risultanze degli accertamenti ispettivi. Nel portale, al quale accedono le amministrazioni che concorrono alla sua alimentazione, confluiscono i verbali ispettivi nonché ogni altro provvedimento consequenziale alla attività di vigilanza, ivi compresi tutti gli atti relativi ad eventuali contenziosi istaurati sul medesimo verbale.

Infine, nasce la prima software house pubblica a servizio del welfare. La società 3-I Spa, a capitale interamente pubblico, si occuperà di attività di sviluppo, conduzione e gestione di soluzioni software e di servizi informatici in favore dell'INPS, dell'INAIL, dell'ISTAT, della Presidenza del Consiglio dei Ministri, dell'Agenzia per la cybersicurezza nazionale, del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e delle altre pubbliche amministrazioni centrali. L'obiettivo è quello di garantire una gestione dei dati più efficiente e democratica e fornire servizi all'avanguardia per migliorare il benessere della collettività.

3. Approvato schema di D.Lgs. di recepimento della Dir. EU 2019/1158: equilibrio tra attività professionale e vita familiare per i genitori e i prestatori di assistenza

Il Consiglio dei ministri ha approvato lo schema di Decreto legislativo di recepimento della Direttiva europea 2019/1158, su proposta del ministro del Lavoro e delle Politiche sociali, Andrea Orlando, relativa all'equilibrio tra attività professionale e vita familiare per i genitori e i prestatori di assistenza.

L'obiettivo è quello di promuovere il miglioramento della conciliazione tra i tempi

della vita lavorativa e quelli dedicati alla vita familiare per tutti i lavoratori che abbiano compiti di cura in qualità di genitori e/o prestatori di assistenza, al fine di conseguire una più equa condivisione delle responsabilità tra uomini e donne e di promuovere un'effettiva parità di genere, sia in ambito lavorativo sia familiare.

Tra le novità principali, si segnala in primo luogo che entra pienamente a regime la nuova tipologia di congedo di paternità, obbligatorio e della durata di 10 giorni lavorativi fruibile dal padre lavoratore nell'arco temporale che va dai 2 mesi precedenti ai 5 successivi al parto, sia in caso di nascita sia di morte perinatale del bambino. Si tratta di un diritto autonomo e distinto spettante al padre lavoratore, accanto al congedo di paternità cosiddetto alternativo, che spetta soltanto nei casi di morte, grave infermità o abbandono del bambino da parte della madre.

È, inoltre, aumentata da 10 a 11 mesi la durata complessiva del diritto al congedo spettante al genitore solo, nell'ottica di un'azione positiva che venga incontro ai nuclei familiari monoparentali. Il livello della relativa indennità è del 30% della retribuzione, nella misura di 3 mesi intrasferibili per ciascun genitore, per un periodo totale complessivo pari a 6 mesi. A esso si aggiunge un ulteriore periodo di 3 mesi, trasferibile tra i genitori e fruibile in alternativa tra loro, cui è connessa un'indennità pari al 30% della retribuzione. Pertanto, fermi restando i limiti massimi di congedo parentale fruibili dai genitori, i mesi di congedo parentale coperto da indennità sono aumentati da 6 a 9 in totale. L'indennità spettante ai genitori, in alternativa tra loro, per il periodo di prolungamento fino a 3 anni del congedo parentale usufruito per il figlio in condizioni di disabilità grave è del 30%.

Si aumenta da 6 a 12 anni l'età del bambino entro cui i genitori, anche adottivi e affidatari possono usufruire del congedo parentale, indennizzato nei termini indicati nel punto precedente.

Risulta esteso, inoltre, il diritto all'indennità di maternità in favore delle lavoratrici autonome e delle libere professioniste, anche per gli eventuali periodi di astensione anticipati per gravidanza a rischio.

Infine, i datori di lavoro pubblici e privati che stipulano accordi per l'esecuzione della prestazione di lavoro in modalità agile

sono tenuti a dare priorità alle richieste formulate dalle lavoratrici e dai lavoratori con figli fino a 12 anni di età o senza alcun limite di età nel caso di figli in condizioni di disabilità. La stessa priorità è riconosciuta da parte del datore di lavoro alle richieste dei lavoratori che siano caregivers.

4. Circolare INL n. 2 del 2022: Chiarimenti sulla formazione a distanza nel contratto di apprendistato

L'INL, con la circolare n. 2 del 7 aprile 2022, fa il punto sulla erogazione della formazione di base e trasversale a valle di alcune richieste di chiarimenti pervenute dalle proprie articolazioni territoriali. I chiarimenti forniti hanno ad oggetto l'obbligo formativo a cui è tenuto il datore di lavoro nei contratti di apprendistato, con riferimento alla modalità di erogazione della formazione di base e trasversale con la possibilità di utilizzo della formazione a distanza (FAD) in modalità asincrona.

L'Ispettorato precisa, in premessa, che tale materia è di competenza regionale, ricordando che l'art. 44, D.Lgs. n. 81/2015 e le linee guida del 20 febbraio 2014 della Conferenza Stato-Regioni rimettono appunto alla normativa regionale la definizione degli strumenti per il riconoscimento della formazione di base e trasversale per l'apprendistato, finalizzata all'acquisizione di competenze di carattere generale per orientarsi e per inserirsi nei diversi contesti lavorativi.

In base alle linee guida menzionate, per l'INL la formazione può senz'altro realizzarsi in FAD con le modalità disciplinate dalle Regioni e dalle Province autonome di Trento e Bolzano. Ove vi sia una carenza di regolamentazione regionale, l'Ente di vigilanza ritiene applicabile quanto già previsto dall'accordo Stato-Regioni del 21 dicembre 2011, relativamente alla formazione dei lavoratori in materia di tutela della salute e sicurezza.

Con la facoltà per l'apprendistato della formazione a distanza per la sicurezza sul lavoro è possibile, per la formazione di base e trasversale, poter ricorrere anche alla formazione con modalità e-learning. Con tale modalità- ad avviso dell'INL- viene recepita e realizzata una particolare forma evoluta di FAD consistente in un modello di formazione da remoto, con forme di interattività a distanza tra i

discenti e i docenti e/o gli e-tutor e/o altri discenti, in modalità sincrona.

Tale posizione era stata già consolidata dall'Ente con la nota n. 527/2020 sulla formazione degli apprendisti con contratto professionalizzante in CIG/FIS nel periodo emergenziale. In quell'occasione, l'Ispettorato aveva confermato l'utilizzo dell'e-learning o la FAD solo in modalità sincrona nelle ore in cui la prestazione lavorativa veniva resa regolarmente.

Come già accennato, in assenza di regolamentazione regionale, l'Ispettorato ritiene applicabile quanto prescritto dal citato accordo Stato-Regioni del 21 dicembre 2011 per la formazione dei lavoratori in materia di tutela della salute e sicurezza, che consente l'e-learning solo in modalità sincrona: ma in questo caso specifico, come da alcuni fatto notare, l'Ispettorato non fa alcuna menzione dell'accordo successivo e modificativo del 7 luglio 2016. In relazione a tale accordo, le Regioni e le Province autonome possono regolamentare diversamente la formazione attraverso piattaforme telematiche anche in modalità asincrona.

5. Detassazione dei premi di risultato: report aggiornato al 16 maggio 2022

A seguito della pubblicazione del Decreto Interministeriale 25 marzo 2016, relativo alla detassazione delle agevolazioni fiscali di cui all'art.1 della L.28 dicembre 2015, n.208, il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha reso disponibile i dati in merito alla detassazione dei premi di risultato aggiornato al 16 maggio 2022.

Nello specifico, alla data del 16 maggio 2022, sono stati depositati 71.711 contratti; 8.137 depositi di conformità si riferiscono a contratti tuttora attivi; 8.137 contratti attivi di questi, 7.146 sono riferiti a contratti aziendali e 991 a contratti territoriali.

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

Prendendo in considerazione la distribuzione geografica, per ITL competente, delle aziende che hanno depositato i 71.711 contratti ritroviamo che il 75% è concentrato al Nord, il 17% al Centro il 8% al Sud.

Una analisi per settore di attività economica evidenzia come il 60% dei contratti depositati si riferisca ai Servizi, il 39% all'Industria e il 1% all'Agricoltura. Se invece ci si sofferma sulla dimensione aziendale otteniamo che il 51% ha un numero di dipendenti inferiore a 50, il 34% ha un numero di dipendenti maggiore uguale di 100 e il 15% ha un numero di dipendenti compreso fra 50 e 99.

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

In aggiunta, è possibile indicare all'atto di deposito telematico dei contratti aziendali la decontribuzione per le misure di conciliazione dei tempi di vita e lavoro dei dipendenti. Alla data del 16 Maggio 2022 sono stati depositati 5.151 contratti di cui 3.396 corrispondenti a 5.151 contratti depositati depositi validi anche ai fini della detassazione e 1.755 corrispondenti a depositi validi solo ai fini della decontribuzione. 900 depositi si riferiscono a contratti tuttora "attivi", di cui 466 corrispondenti a depositi validi anche ai fini della detassazione e 434 corrispondenti a depositi validi solo ai fini della decontribuzione.

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

Alla data del 16 Maggio 2022 sono stati depositati 4.334 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica, per ITL competente, delle aziende che hanno depositato i 4.334 contratti, la percentuale maggiore, pari al 39% è concentrata al Nord, il 27% al Centro, il 34% al Sud dove emergono i dati della Campania che presenta il numero maggiore di contratti depositati su tutto il territorio nazionale. Relativamente al settore di attività economica, il maggior numero dei contratti depositati riguarda aziende operanti nel

settore Servizi 61%, a seguire Industria 38% e Agricoltura con 1% contratti depositati.

Da ultimo, il report analizza i dati connessi alla proroga delle disposizioni in materia di proroga delle disposizioni in materia di licenziamenti collettivi ed individuali per giustificato motivo oggettivo. Il co. 3 dispone che le preclusioni e le sospensioni previste dall'articolo non si applichino, tra l'altro, nelle ipotesi di accordo collettivo aziendale, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo. A questi lavoratori viene comunque riconosciuto il trattamento di cui all'art.1 del D.Lgs. n.22 del 2015 (Naspi).

Alla data del 16 Maggio 2022 sono stati depositati 846 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica, per ITL competente, delle aziende che hanno depositato i 846 contratti, la percentuale maggiore, pari al 62% è concentrata al Nord, il 25% al Centro, il 13% al Sud. Il numero maggiore di contratti depositati si registra in Lombardia. Riguardo al settore di attività economica, il maggior numero dei contratti depositati riguarda aziende operanti nel settore Servizi 53%, a seguire Industria 46% e Agricoltura con 1% contratti depositati.

NOVITÀ IN MATERIA PREVIDENZIALE E CONTRIBUTIVA

1. Circolare INPS n. 53 del 2022: verifiche sui rapporti di lavoro autonomo occasionale rivolte prioritariamente ai committenti che si avvalgono della comunicazione a mezzo posta elettronica

Con la Circolare n. 53 del 28 aprile 2022, l'INPS interviene per chiarire taluni aspetti legati alla corresponsione d'ufficio dell'Assegno Unico Universale in favore dei nuclei familiari percettori di Reddito di cittadinanza.

L'art. 7, comma 2, D.Lgs. N. 230/2021 dispone che ai nuclei familiari titolari di reddito di cittadinanza (RdC) debba essere corrisposta d'ufficio, congiuntamente e con le stesse modalità di erogazione del RdC, una quota supplementare di beneficio economico riferita all'assegno unico e universale (integrazione RdC/AU).

Per la verifica dei requisiti necessari ai fini dell'assegno unico, indicati dall'art. 3, comma 1, lett. da a) a d), D.Lgs. N.230/2021, l'Istituto di previdenza evidenzia che quelli di residenza, cittadinanza e soggiorno sono assorbiti da quelli più restrittivi previsti per il reddito di cittadinanza ex art. 2, comma 1, D.L. n. 4/2019, mentre il requisito del "pagamento delle imposte sui redditi in Italia" si intende posseduto dal percettore di reddito di cittadinanza in quanto assorbito dalla verifica preventiva in merito al possesso della residenza in Italia.

L'assegno unico è riconosciuto per ogni figlio minorenni a carico e, per i nuovi nati, a decorrere dal settimo mese di gravidanza, per ciascun figlio maggiorenne a carico, fino al compimento dei 21 anni di età, per il quale ricorrano specifiche condizioni dettate dall'art. 2 comma 1 lett b) del DLgs. 230/2021, nonché per ciascun figlio con disabilità a carico, senza limiti di età.

Ai fini dell'integrazione RdC/AU, la selezione dei nuclei familiari percettori di RdC che abbiano diritto all'assegno, senza necessità di presentare apposita domanda, viene fatta

d'ufficio dall'INPS, che individuerà i figli minori, maggiorenni under 21 e i figli con disabilità in considerazione di quanto contenuto nella Dichiarazione Sostitutiva Unica (DSU) valida e utile ai fini della liquidazione del RdC, fermi restando i controlli ulteriori relativi alla composizione del nucleo familiare attraverso l'incrocio delle informazioni dichiarate ai fini ISEE con quelle disponibili presso gli uffici anagrafici dei Comuni.

Le informazioni necessarie al riconoscimento dell'integrazione RdC/AU sono già in possesso dell'INPS grazie alla domanda di accesso al RdC; eventuali informazioni mancanti (ad esempio, per mancata valorizzazione di un figlio minorenni nella DSU) dovranno essere comunicate tramite l'apposito modello "RdC-Com/AU", a breve disponibile sul sito dell'Istituto di previdenza.

Il modello "RdC-Com/AU" dovrà essere utilizzato anche per autocertificare, ai fini del riconoscimento delle relative maggiorazioni, specifiche condizioni, quali (i) la presenza di entrambi i genitori titolari di reddito da lavoro e (ii) il diritto del nucleo alla percezione della maggiorazione compensativa per i nuclei familiari con ISEE non superiore a 25.000 euro, in cui un componente del nucleo medesimo abbia percepito, nel corso del 2021, l'assegno per il nucleo familiare, in presenza di figli minori.

Le altre maggiorazioni previste dall'art. 4, D.Lgs. n. 230/2021 saranno erogate sulla base delle informazioni presenti nella DSU.

L'integrazione RdC/AU viene corrisposta mensilmente per un importo calcolato in base al numero di figli a carico presenti nel nucleo e decorre dal mese di marzo 2022, con erogazione da aprile 2022.

Quanto alle modalità di erogazione e di calcolo dell'importo, l'INPS afferma che l'integrazione RdC/AU è corrisposta con la Carta RdC, fino a concorrenza dell'importo teorico spettante dell'assegno unico e universale. L'integrazione è determinata sottraendo dall'importo teorico spettante dell'assegno unico e universale la quota di reddito di cittadinanza relativa ai figli che fanno

parte del nucleo familiare, per i quali spetta l'assegno unico, calcolata sulla base della scala di equivalenza, ex art. 2, comma 4, D.L. n. 4/2019.

La revoca o la decadenza del RdC comportano l'interruzione del riconoscimento dell'integrazione RdC/AU, fermo restando che laddove sussista il diritto alla percezione dell'assegno unico sarà possibile presentare apposita domanda, con decorrenza dalla mensilità successiva alla cessazione del reddito di cittadinanza.

2. Messaggio INPS n. 1921 del 2022: esonero dall'obbligo di versamento del contributo ex CUAUF applicabile anche in seguito all'entrata in vigore dell'Assegno unico universale

L'INPS, con il messaggio n. 1921 del 5 maggio 2022, fornisce indicazioni sull'applicabilità dell'esonero dal versamento del contributo ex CUAUF alla luce dell'entrata in vigore dell'assegno unico universale, in sostituzione degli assegni per il nucleo familiare.

L'art. 1 D.Lgs. n. 230 del 2021 ha istituito, a decorrere dal 1° marzo 2022, l'assegno unico e universale 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.

L'art. 10, comma 3 del medesimo decreto prevede che, limitatamente ai nuclei familiari con figli e orfanili, a decorrere dal 1° marzo 2022, cessano di essere riconosciute le prestazioni di cui all'art. 2, D.L. n. 69 del 1988 e di cui all'art. 4 del Testo unico delle norme concernenti gli assegni familiari (TUAUF), approvato con il D.P.R. n. 797 del 1955. Pertanto, con l'introduzione dell'assegno unico universale, sono cessate, limitatamente ai nuclei familiari con figli e orfanili, le prestazioni degli assegni per il nucleo familiare previste dal citato art. 2 e degli assegni familiari previsti dal TUAUF.

Per contro, restano in vigore e continuano a essere riconosciute le prestazioni di assegno per il nucleo familiare e di assegni familiari riferite a nuclei familiari senza figli composti unicamente dai coniugi, con esclusione del coniuge legalmente ed

effettivamente separato, dai fratelli, dalle sorelle e dai nipoti, di età inferiore a 18 anni compiuti ovvero senza limiti di età, qualora si trovino, a causa di infermità o difetto fisico o mentale, nell'assoluta e permanente impossibilità di dedicarsi a un proficuo lavoro, nel caso in cui essi siano orfani di entrambi i genitori e non abbiano conseguito il diritto a pensione ai superstiti.

Tanto premesso, l'Istituto rileva che il legislatore non è intervenuto sulle disposizioni afferenti agli obblighi contributivi per i datori di lavoro tenuti al versamento del contributo ex CUAUF (Cassa unica assegni familiari), tantomeno con riferimento alle disposizioni che ne disciplinano l'esonero per determinati soggetti datoriali. Al riguardo, su conforme parere del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, possono continuare a beneficiare del regime di esenzione dell'obbligo di versamento del contributo ex CUAUF i datori di lavoro che non perseguono fini di lucro, di cui all'art. 49, comma 2, l. n. 881 del 1989 e all'art. 23-bis, D.L. n. 663 del 1979, qualora garantiscano un trattamento di famiglia non inferiore a quello previsto dalla legge in relazione a tutte le tipologie di nuclei familiari che non rientrano nella platea dei beneficiari dell'assegno unico e universale.

3. Messaggio INPS n. 1282 del 2022: indicazioni operative in materia di ammortizzatori sociali

Con il Messaggio n. 1282 del 2022, l'INPS fornisce chiarimenti in materia di ammortizzatori sociali alle aziende che si trovano nella necessità di sospendere o ridurre l'attività lavorativa.

Il messaggio contiene, infatti, indicazioni operative sull'applicazione del massimale unico introdotto dalla legge di Bilancio 2022, sui criteri di computo dei limiti temporali per l'assegno di integrazione salariale riconosciuto dal FIS, nonché sulla consultazione sindacale in caso di unità produttive situate in diverse regioni. Ulteriori indicazioni riguardano la possibilità di procedere ad eventuali licenziamenti, individuali o plurimi, in unità produttive non coinvolte dalle sospensioni o riduzioni di attività. Si tratta di una serie di chiarimenti che erano attesi da più parti e che rispondono alle esigenze operative delle aziende che si trovano nella necessità di sospendere o ridurre l'attività lavorativa.

La legge di Bilancio 2022 (l. n. 234/2021) ha previsto che a decorrere dal 1° gennaio 2022 in tutti i casi di sospensione o riduzione di attività trova applicazione un unico massimale, senza più alcuna distinzione nell'ammontare a seconda della retribuzione mensile di riferimento percepita.

La nuova misura si applica in tutte le ipotesi di sospensione o riduzione di attività indipendentemente dallo strumento utilizzato (cassa integrazione guadagni ordinaria e straordinaria, dell'assegno di integrazione salariale del FIS) decorrenti dal 1° gennaio 2022.

Come chiarito dall'INPS con la circolare n. 18/2022:

(i) il nuovo massimale unico si applica a tutte le richieste di trattamenti relativi a periodi in cui l'inizio della riduzione/sospensione dell'attività lavorativa si colloca a decorrere dal 1° gennaio 2022;

(ii) per le richieste di intervento per riduzione o sospensione dell'attività che si collocano a cavallo degli anni 2021 e 2022 (inizio della sospensione nel 2021) trova applicazione la vecchia disciplina e pertanto il doppio massimale a seconda della retribuzione mensile di riferimento.

Con il messaggio in esame, l'Istituto rivede la propria posizione: per i trattamenti di CIGO, CIGS, e FIS con periodi iniziati nel corso del 2021 e proseguiti nel 2022, per il periodo di pagamento decorrente dal 1° gennaio 2022, si applica il massimale unico ovvero l'importo mensile di euro 1.222,51, al lordo del contributo a carico del lavoratore del 5,84% come definito dalla circ. 26 del 16 febbraio 2022.

La disposizione trova applicazione anche all'assegno di integrazione salariale garantito dai Fondi di solidarietà bilaterali e alternativi, tranne per quei Fondi che garantiscono, per proprio regolamento, importi più favorevoli.

Le modifiche introdotte al FIS dalla legge di Bilancio 2022, oltre a prevedere la prestazione unica dell'assegno di integrazione salariale, riguardano anche la durata del trattamento che viene diversificato a seconda del requisito occupazionale del datore di lavoro

In particolare, a decorrere dal 1° gennaio 2022, l'assegno di integrazione salariale spetta al datore di lavoro che abbia occupato nel semestre precedente mediamente fino a 5 dipendenti per una durata massima di 13

settimane nel biennio mobile; al datore di lavoro che abbia occupato nel semestre precedente mediamente più di 5 dipendenti per una durata massima di 26 settimane nel biennio mobile.

Per quanto riguarda il criterio di computo delle 13/26 settimane, l'INPS precisa che in considerazione del fatto che al FIS trovano applicazione, ove compatibili, le disposizioni in materia di CIG: pertanto troveranno applicazione le indicazioni della circolare n. 58/2009 ovvero che i limiti massimi devono essere calcolati avendo a riferimento non un'intera settimana di calendario ma le singole giornate di sospensione o riduzione di attività.

La conseguenza è che una delle 13/26 settimane a disposizione, si considererà interamente fruita solo quando si siano utilizzate tutte le 5 o 6 giornate della settimana a seconda dell'orario di lavoro settimanale aziendale.

Si tratta di un chiarimento fondamentale in termini di operatività nella gestione dell'ammortizzatore; ipotizzando di ragionare sul concetto di giorni effettivi a disposizione, i datori di lavoro avranno pertanto un montante di:

(i) 65 giorni (datori di lavoro fino a 5 dipendenti) e 130 giorni (datori di lavoro oltre i 5 dipendenti) effettivi in caso di settimana lavorativa su 5 giorni;

(ii) 78 giorni (datori di lavoro fino a 5 dipendenti) e 156 giorni (datori di lavoro oltre i 5 dipendenti) effettivi in caso di settimana lavorativa su 6 giorni.

Resta confermato che la collocazione anche di un solo lavoratore per una singola ora in una giornata comporterà la conseguenza che ai fini del computo, l'intera giornata si considererà fruita.

L'Istituto, inoltre, chiarisce che i limiti di fruizione dei trattamenti di integrazione salariale sono commisurati sulle singole Unità produttive che devono risultare correttamente censite e che a seguito della ridefinizione informatica delle proprie procedure ci sarà la possibilità di disporre di un costante monitoraggio delle giornate effettivamente fruita, che verranno rese visibili ad aziende e intermediari nel cruscotto aziendale.

Con specifico riferimento agli obblighi di informazione e consultazione sindacale previsti dall'art. 14 del D.lgs. n. 148/2015, nel

caso di sospensioni e riduzioni che riguardano unità produttive collocate in diverse Regioni, troverà applicazione il criterio della prossimità territoriale. In altre parole, le aziende dovranno effettuare le informative preventive alle articolazioni territoriali delle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale avendo a riferimento ciascuna Regione interessata.

Riguardo alla possibilità di procedere ad eventuali licenziamenti, individuali o plurimi, in unità produttive non coinvolte dalle sospensioni o riduzioni di attività, l'Istituto precisa che non esiste alcuna preclusione, fermo restando la legittimità dei provvedimenti adottati.

NOVITÀ IN MATERIA FISCALE

1. Risposta a interpello n. 222 del 2022: incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero

L'Agenzia delle entrate, con la Risposta a interpello n. 222 del 27 aprile 2022, si è pronunciata in tema di incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero, di cui all'art. 44, D.L. 78/2010.

Il caso oggetto di interpello riguarda una ricercatrice con residenza fiscale all'estero sin dal 2012 e ristabilitasi in Italia nel 2022. L'istante ha affermato di aver svolto attività di ricerca all'estero, tra il 2014 e il 2019, in diverse università e istituti stranieri e di aver svolto attività di ricerca e docenza per 18 mesi (dal 1° aprile 2020 al 31 agosto 2021) presso un'università svizzera; la stessa ha affermato, altresì, di avere prestato, durante tutto il periodo all'estero, anche attività di lavoro subordinato part time (dal 27 dicembre 2016 al 18 aprile 2018), in modalità a distanza, per una società italiana ALFA e di avere svolto un soggiorno di ricerca temporaneo, dal 1° marzo 2017 al 30 giugno 2017, presso l'archivio di una Fondazione in Italia.

L'istante ha precisato che, a seguito della stipula di un contratto di lavoro subordinato come collaboratore scientifico full-time a tempo determinato, dal 1° aprile 2022 svolgerà attività di ricerca presso un Istituto in Italia, impegnandosi a risiedere fiscalmente in Italia per almeno tre anni, ivi prestando l'attività lavorativa in modo prevalente.

Tanto premesso, l'istante ha chiesto all'Amministrazione finanziaria la possibilità di accedere agli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero di cui all'art. 44, D.L. n. 78/2010, come modificato dall'art. 5, comma 4, D.L. n. 34/2019, anche a fronte dello svolgimento, contemporaneamente all'attività di docenza e ricerca all'estero, di un'attività lavorativa in remote working per un datore di lavoro italiano, e dello svolgimento di attività di ricerca e docenza all'estero per un periodo di due anni continuativi non coincidente con i due

anni immediatamente precedenti il rientro in Italia.

L'art. 44, comma 1, D.L. n. 78/2010 prevede che «ai fini delle imposte sui redditi è escluso dalla formazione del reddito di lavoro dipendente o autonomo il novanta per cento degli emolumenti percepiti dai docenti e dai ricercatori che, in possesso di titolo di studio universitario o equiparato e non occasionalmente residenti all'estero, abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi e che vengono a svolgere la loro attività in Italia, acquisendo conseguentemente la residenza fiscale nel territorio dello Stato».

Ai sensi del comma 3, «le disposizioni si applicano (...) nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei cinque periodi d'imposta successivi sempre che permanga la residenza fiscale in Italia».

L'Amministrazione richiama la Circ. n. 17/E del 2017, ove è stato affermato, in merito ai requisiti soggettivi di applicazione del menzionato art. 44, che i docenti e ricercatori possono beneficiare della tassazione agevolata al verificarsi di specifiche condizioni, ossia (i) essere in possesso di un titolo di studio universitario o equiparato, (ii) essere stati non occasionalmente residenti all'estero, (iii) aver svolto all'estero documentata attività di ricerca o docenza per almeno due anni continuativi, presso centri di ricerca pubblici o privati o università, (iv) svolgere l'attività di docenza e ricerca in Italia, (v) acquisire la residenza fiscale nel territorio dello Stato.

In relazione al periodo di permanenza all'estero, l'art. 44, D.L. n. 78/2010 non specifica la durata, mentre pone un particolare accento circa la durata dell'attività di ricerca o docenza che deve comune e non sulla base dei periodi di residenza fiscale. Per l'attività di docenza, invece, può essere calcolato sulla base della durata degli anni accademici

Relativamente al terzo requisito, L'Agenzia richiama la Circ. n. 17/E del 2017,

ove è stato chiarito che l'attività di docenza e ricerca non deve necessariamente essere stata svolta nei due anni immediatamente precedenti il rientro, essendo sufficiente che l'interessato, prima di rientrare in Italia, abbia svolto tali qualificate attività all'estero per un periodo minimo ed ininterrotto di almeno ventiquattro mesi. Per la docenza, il periodo di ventiquattro mesi si ritiene compiuto se l'attività è stata svolta per due anni accademici consecutive.

Per quanto riguarda il requisito della residenza fiscale nel territorio dello Stato, la disposizione prevede che il regime ivi previsto si applica ai soggetti che trasferiscono la residenza in Italia, ai sensi dell'art. 2 TUIR, il quale considera residenti in Italia le persone fisiche che, per la maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni o 184 giorni in caso di anno bisestile), sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato la residenza o il domicilio ai sensi del codice civile.

A tal riguardo per "luogo di prestazione" dell'attività lavorativa bisogna avere riguardo al luogo dove il lavoratore dipendente è fisicamente presente quando esercita le attività per cui è remunerato.

L'agevolazione si applica a decorrere dal periodo di imposta in cui il docente o il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei cinque periodi di imposta successivi, sempreché permanga la residenza fiscale in Italia. Nel caso in cui, nel suddetto periodo, il docente o il ricercatore trasferisca la propria residenza all'estero, il beneficio fiscale viene meno a partire dal periodo d'imposta in cui egli risulti non più fiscalmente residente in Italia.

L'Agenzia afferma che l'art. 44, D.L. n. 78/2010 non si rivolge soltanto ai cittadini italiani che intendono rientrare in Italia, bensì a tutti i ricercatori residenti all'estero che, trasferendosi nel territorio nazionale, possono favorire lo sviluppo della ricerca in Italia, in virtù delle loro particolari conoscenze scientifiche. Difatti, l'art. 44, comma 3-quater, D.L. n. 78/2010 (inserito dall'art. 5, comma 4, lett. b), D.L. n. 34/2019) prevede che «I docenti o ricercatori italiani non iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) rientrati in Italia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 possono accedere ai benefici fiscali di cui al presente articolo purché abbiano avuto la

residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi per il periodo di cui al comma 1, lettera a), del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147».

Secondo l'Amministrazione finanziaria, l'art. 44, comma 3-quater, D.L. n. 78/2010 è perfettamente sovrapponibile all'art. 16, comma 5-ter, D.Lgs. n. 147/2015, disciplinante il regime fiscale dei lavoratori impatriati; la stessa fa, dunque, riferimento a quanto affermato con la Circ. n. 33/E del 2020, laddove è stato precisato che l'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015 consente ai soggetti che non risultano iscritti all'AIRE o che vi risultano iscritti per un periodo inferiore ai due periodi d'imposta precedenti il rientro (art. 16, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 147/2015) di comprovare il periodo di residenza all'estero sulla base delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, al fine di evitare che restino esclusi dall'agevolazione i contribuenti che, pur avendo effettivamente trasferito la propria residenza all'estero, non abbiano provveduto a cancellarsi dall'anagrafe nazionale della popolazione residente o vi abbiano provveduto tardivamente.

Infine, relativamente al requisito della attività di docenza e ricerca da svolgere in Italia, nella Circ. n. 17/E del 2017 è stato chiarito che non assume rilievo la natura del datore di lavoro o del soggetto committente, il quale, per l'attività di ricerca, può essere una università, pubblica o privata, o un centro di ricerca pubblico o privato o una impresa o un ente, purché lo stesso, in ragione della peculiarità del settore economico in cui opera, disponga di strutture organizzative finalizzate alla ricerca.

Tanto premesso, rispondendo al primo quesito posto dall'istante, l'Amministrazione finanziaria afferma che non osta all'applicazione dell'art. 44, D.L. n. 78/2010 la circostanza che l'istante medesima, durante il proprio periodo di residenza fiscale all'estero, abbia svolto da remoto attività di ricerca in favore di una società fiscalmente residente in Italia, in quanto tale attività deve considerarsi svolta dall'estero e i relativi redditi prodotti fuori dal territorio italiano; né osta lo svolgimento di attività di ricerca in loco in Italia, purché la presenza fisica non sia tale da comportare ivi l'attrazione della residenza fiscale (nel caso di specie, avendo avuto l'attività durata inferiore a 183, giorni non

pregiudica la sussistenza del requisito della residenza estera).

Infine, rispondendo al secondo quesito, l'Amministrazione, confermando la Circ. n. 17/E del 2017, afferma che, ai fini dell'applicazione dell'art. 44, D.L. n. 78/2010, i 24 mesi di attività di ricerca e docenza all'estero non debbano essere necessariamente svolti immediatamente prima del rientro in Italia, essendo necessario solamente che tale periodo di attività sia effettivamente svolto in maniera continuativa ed ininterrotta.

2. (segue) Risposta a interpello n. 239 del 2022: attività di ricerca all'estero in regime di aspettativa non retribuita e accesso agli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori

Con la Risposta a Interpello n. 239 del 29 aprile 2022, l'Amministrazione finanziaria è tornata a pronunciarsi sugli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero, di cui all'art. 44, D.L. 78/2010.

Nel caso all'esame dell'Agenzia, l'istante, Ordinario presso un'Università in Italia dal novembre 2019, è iscritto all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) dal 29 ottobre 2020 e risulta, pertanto, fiscalmente residente in Spagna per gli anni 2021 e 2022. Lo stesso, collocato in aspettativa senza assegni, ai sensi dell'art. 7, l. n. 240 del 2010, dall'Università italiana dal 1° novembre 2020 fino al 31 agosto 2022, ha un contratto a tempo determinato, fino al 31 agosto 2022, con un'Università in Spagna.

Avendo intenzione di rientrare in Italia nel corso del 2022 al fine di riprendere ivi l'attività di insegnamento presso l'Ateneo e di acquisire la residenza fiscale nel territorio dello Stato italiano, l'Istante chiede se potrà fruire degli incentivi di cui all'art. 44, D.L. 78/2010, pur essendo in aspettativa senza assegni ed avendo usufruito della medesima agevolazione negli anni tra il 2016 e il 2019, dopo essere rientrato da un quinquennio di lavoro in Australia.

L'Amministrazione finanziaria, dopo aver esposto i requisiti applicativi del regime oggetto del documento di prassi, richiama la Risoluzione n. 92/E del 2017, ove è stato chiarito che un docente universitario trasferitosi all'estero e iscritto all'AIRE per lo svolgimento dell'attività di ricerca e di didattica a seguito di

collocamento in aspettativa senza assegni, ex art. 7, comma 1, l. n. 240 del 2010 può, una volta rientrato in Italia e acquisita la residenza fiscale, avvalersi delle agevolazioni di cui al menzionato art. 44, sussistendo le altre condizioni richieste.

La disposizione, difatti, subordina l'applicazione dello specifico regime agevolativo, tra l'altro, alla condizione che i docenti e ricercatori dopo aver «svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi (...) vengono a svolgere la loro attività in Italia, acquisendo conseguentemente la residenza fiscale nel territorio dello Stato», precisando che non costituisce causa ostativa alla fruizione del regime di favore la circostanza che tale attività di ricerca o docenza all'estero sia stata svolta avvalendosi di aspettativa senza assegni prevista dall'art. 7, l. n. 240 del 2010.

Tanto premesso, l'Amministrazione finanziaria ritiene che l'Istante potrà avvalersi delle agevolazioni di cui all'art. 44, D.L. n. 78/2010, sussistendo le altre condizioni richieste, a partire dall'anno di imposta di rientro in Italia. Né rileva la circostanza che lo stesso abbia già fruito del regime agevolativo con riferimento agli anni tra il 2016 e il 2019, dopo essere rientrato da un quinquennio di lavoro in Australia, non essendovi preclusione in tal senso nella norma.

3. Risposta ad interpello n. 159 del 2022: regime lavoratori impatriati solo in presenza di discontinuità lavorativa

Con la risposta a interpello n. 159 del 2022, l'Amministrazione finanziaria si è pronunciata sull'accesso al regime di favore degli impatriati nell'ipotesi di rientro dall'estero da parte di una persona in precedenza assunta in Italia e contestualmente distaccata all'estero in via esclusiva.

Nel caso esaminato dall'Amministrazione, la Società istante, in qualità di sostituto d'imposta, ha chiesto di sapere se un suo dipendente potesse fruire, a partire dal 1° gennaio 2021 e per i quattro anni successivi, del regime fiscale agevolativo previsto dall'art. 16, comma 2, D.Lgs. n. 147/2015.

In particolare, il dipendente, cittadino italiano, coniugato, in possesso di un titolo di laurea in Economia, aveva lavorato presso una

società facente parte del Gruppo dell'istante, dal 1° agosto 2012 al 31 dicembre 2017, con inquadramento di impiegato di 7° livello e mansioni di Global Sales Planning and Performance Manager.

A partire dal 1° gennaio 2018, il contratto di lavoro del dipendente era stato ceduto a un'altra società facente parte sempre del Gruppo, e contestualmente era stato distaccato presso una consociata francese con sede di lavoro a Parigi.

Nel periodo del distacco, la Società istante, e più in generale il Gruppo, ha vissuto una radicale riorganizzazione, sia sul versante societario (capogruppo divenuta società francese e soggetto giuridico italiano qualificato come branch), sia sul versante organizzativo (trasferimento della capogruppo dall'Italia alla Francia, con conseguente variazione del datore di lavoro, che diventa la società francese per il tramite della branch italiana).

Il 1° gennaio 2021, il dipendente è rientrato in Italia, presso la branch con la nuova qualifica di Quadro. Lo stesso continuava a risultare iscritto all'Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero (AIRE) dal 15 maggio 2018, né il suo domicilio o la sua residenza risultavano in Italia, ai sensi del Codice civile.

Il dipendente ha provveduto a riscriversi all'Anagrafe della popolazione residente il 28 dicembre 2020. Egli ha, dunque, trasferito la propria residenza fiscale in Italia partire dall'anno d'imposta 2021, con l'intenzione di rimanere fiscalmente residente in Italia per i prossimi anni.

Tanto premesso, la Società istante ha chiesto chiarimenti sull'applicazione del regime speciale dei lavoratori impatriati, posto che la circ. n. 33/E/2020, richiamando la precedente circ. n. 17/E/2017, ha precisato che, in caso di rientro dal distacco all'estero, occorre che la posizione della persona si ponga in sostanziale discontinuità con quella precedentemente assunta, cosa che non sussiste se i termini e le condizioni contrattuali, indipendentemente dal nuovo ruolo aziendale e dalla relativa retribuzione, rimangono di fatto immutati.

Per fruire del regime menzionato, è necessario 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.

Per accedere al regime agevolativo, l'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015 presuppone, inoltre, che i contribuenti non siano stati residenti in Italia per due periodi d'imposta precedenti il rientro

I medesimi possono accedere all'agevolazione a condizione che trasferiscano la residenza fiscale in Italia e si impegnino a permanervi per almeno due anni a pena di decadenza dall'agevolazione.

Al ricorrere, alternativamente, delle condizioni di cui al comma 1 ovvero al comma 2 del citato articolo 16, i redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di lavoro autonomo e i redditi d'impresa prodotti dai soggetti identificati dal comma 1 o dal comma 2 concorrono alla formazione dell'imponibile complessivo nella misura del 30 per cento.

Il regime agevolativo in esame si applica per un quinquennio, a decorrere dal periodo d'imposta in cui i contribuenti trasferiscono la residenza fiscale in Italia e per i quattro periodi d'imposta successivi.

L'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015 non disciplina esplicitamente la posizione del soggetto distaccato all'estero che rientra in Italia.

Sul punto, l'Amministrazione finanziaria richiama la circolare 23 maggio 2017, n. 17/E, Parte II, paragrafo 3.1, con la quale la stessa ha chiarito che i soggetti che rientrano in Italia dopo essere stati in distacco all'estero non possono fruire del beneficio del regime speciale dei lavoratori impatriati in considerazione della situazione di continuità con la precedente posizione lavorativa in Italia.

Con risoluzione 5 ottobre 2018, n. 76/E, è stato, poi, precisato che la posizione restrittiva adottata nella circolare n. 17/E del 2017, finalizzata ad evitare un uso strumentale dell'agevolazione in esame, non preclude, comunque, la possibilità di valutare specifiche ipotesi in cui il rientro in Italia non sia conseguenza della naturale scadenza del distacco ma sia determinato da altri elementi funzionali alla ratio della norma agevolativa.

L'Amministrazione afferma che ciò si può verificare, ad esempio, nelle ipotesi in cui il distacco sia più volte prorogato e la sua durata nel tempo determini un affievolimento dei legami con il territorio italiano e un effettivo radicamento del dipendente nel territorio estero; oppure nell'ipotesi in cui il rientro in Italia del dipendente non si ponga in "continuità" con la precedente posizione lavorativa in Italia in quanto il dipendente, al rientro, assume un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario per via delle maggiori competenze ed esperienze professionali maturate all'estero.

In queste ipotesi, in presenza di tutti gli elementi richiesti dall'art. 16 D.Lgs. n. 147/2015, l'Amministrazione finanziaria ritiene che le peculiari condizioni di rientro dall'estero del dipendente non precludano al lavoratore in posizione di distacco l'accesso al regime fiscale di favore.

La medesima circolare n. 33/E/2020 ha precisato, peraltro, che 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 accade, ad esempio, quando i termini e le condizioni contrattuali, indipendentemente dal nuovo ruolo aziendale e della relativa retribuzione, rimangono di fatto immutati al rientro presso il datore di lavoro e siano previsti, a titolo esemplificativo, (i) il riconoscimento di ferie maturate prima del nuovo accordo aziendale, (ii) il riconoscimento dell'anzianità dalla data di prima assunzione, (iii) l'assenza del periodo di prova, (iv) clausole volte a non liquidare i ratei di tredicesima (ed eventuale quattordicesima) maturati e il trattamento di fine rapporto al momento della sottoscrizione del nuovo accordo, (v) clausole in cui si prevede che alla fine del distacco, il

distaccato sarà reinserito nell'ambito dell'organizzazione della Società distaccante con gli stessi termini e le stesse condizioni di lavoro in vigore prima del distacco, presso la società di appartenenza, etc.

Tanto premesso, con riferimento al caso di specie, l'Amministrazione finanziaria, dopo aver analizzato la documentazione fornita dall'istante e aver riscontrato taluni degli elementi appena menzionati, osserva che, indipendentemente dal nuovo ruolo assunto dal dipendente al rientro in Italia (conferito anche in ragione delle maggiori competenze ed esperienze professionali maturate all'estero) e dalla revisione della retribuzione, i termini e le condizioni contrattuali, così come il datore di lavoro, rimangono, di fatto, immutati.

In particolare, la circostanza per cui continuano ad applicarsi le originarie condizioni contrattuali in essere prima dell'espatrio, porta a considerare che la posizione lavorativa assunta al rientro del dipendente sia in "continuità" con la precedente posizione lavorativa, con la conseguenza che l'accesso al regime agevolativo debba essere precluso.

4. Risposta a interpello n. 223 del 2022: accesso al regime speciale per i lavoratori impatriati da parte del professionista con attività estera occasionale

Con la Risposta a interpello n. 223 del 27 aprile 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito nuovi chiarimenti sull'accesso al regime dei lavoratori impatriati, di cui all'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015.

Nel caso prospettato, l'Istante, iscritto all'AIRE e residente negli Stati Uniti dal 2012, svolge la professione di medico psichiatra, in primo luogo, in qualità di lavoratore subordinato e in qualità di lavoratore occasionale non dipendente presso due diverse strutture americane. Lo stesso ha dichiarato che intende trasferirsi in Italia e trasferire ivi la propria residenza fiscale, a partire dal 2022, per svolgere, una volta dimessosi dalla clinica americana di cui è alle dipendenze e interrotto il rapporto di lavoro occasionale con l'altra struttura, la propria attività lavorativa alle dipendenze di un nuovo datore di lavoro statunitense, in modalità smart working dall'Italia (cd. telepsichiatria); successivamente al trasferimento, la persona svolgerà altresì, sul

territorio americano, alcune prestazioni occasionali, con una durata inferiore a 15 giorni per anno d'imposta, nei confronti del vecchio datore di lavoro estero.

Tanto precisato, l'Istante ha chiesto all'Amministrazione finanziaria la possibilità di fruire del regime degli impatriati, di cui all'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015, qualora negli anni successivi al 2022 egli dovesse svolgere delle prestazioni occasionali, inferiori a 15 giorni per anno d'imposta, sul territorio americano nei confronti del vecchio datore di lavoro, con la possibilità di godere del credito d'imposta per la doppia tassazione sostenuta per i medesimi redditi negli Usa e di mantenere il bonus fiscale anche in caso di variazione del datore di lavoro.

Dopo aver ricordato i presupposti per accedere al regime fiscale di favore previsto dall'art. 16, comma 2, D.Lgs. n. 147/2015, l'Amministrazione finanziaria richiama la Circolare n. 17/E del 2017, in cui è stato messo in rilievo che l'art. 16 D.Lgs. n. 147 del 2015 individua sotto il titolo "lavoratori impatriati" diverse categorie di beneficiari, caratterizzate da specifici requisiti soggettivi, accomunate dalla circostanza di trasferirsi in Italia per svolgere una attività lavorativa. La disposizione non indica il tempo che deve intercorrere tra il trasferimento della residenza e l'inizio dell'attività lavorativa. Inoltre, tenuto conto della finalità del regime di favore, teso ad attrarre la residenza in Italia di soggetti che, grazie alla loro esperienza all'estero, favoriscono lo sviluppo economico, culturale e tecnologico del Paese, coloro che già svolgono una attività lavorativa nel territorio dello Stato, ad esempio, perché già distaccati in Italia da un'altra società del gruppo, senza essere tuttavia iscritti alla anagrafe della popolazione residente e senza aver trasferito in Italia la dimora abituale o il centro prevalente dei propri interessi personali, possono accedere al beneficio a partire dal periodo di imposta in cui acquisiscono la residenza fiscale anche se ciò avvenga successivamente a quello in cui hanno iniziato in Italia lo svolgimento dell'attività lavorativa.

Ugualmente possono accedere al beneficio coloro che trasferiscono la residenza in Italia prima ancora di iniziare lo svolgimento di detta attività, a condizione che sia ravvisabile un collegamento tra i due eventi.

L'Amministrazione ritiene che, nel caso di specie, il rientro in Italia dell'istante sia

motivato esclusivamente dall'accettazione di un nuovo lavoro che preveda l'esecuzione della prestazione lavorativa in Italia, svolta in modalità smart working, circostanza che risulta indicativa della sussistenza di un collegamento fra il rientro in Italia e l'inizio dell'attività lavorativa.

Circa la possibilità di fruire del regime di cui all'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015 svolgendo sul territorio americano delle prestazioni occasionali, inferiori a 15 giorni per anno d'imposta, l'Ufficio afferma che l'applicazione del regime agevolativo in questione richiede, tra l'altro, che l'attività lavorativa sia prestata "prevalentemente" nel territorio italiano. Con riferimento a tale requisito, il decreto ministeriale recante le disposizioni di attuazione del regime speciale in esame (decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 26 maggio 2016), precisa che tale condizione deve essere verificata in relazione a ciascun periodo d'imposta e risulta soddisfatta se l'attività lavorativa è prestata nel territorio italiano per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco dell'anno.

Come precisato nella già menzionata Circolare n. 17/E del 2017, nel computo dei 183 giorni rientrano non solo i giorni lavorativi ma anche le ferie, le festività, i riposi settimanali e altri giorni non lavorativi. Non possono essere, invece, computati i giorni di trasferta di durata superiore a 183 giorni, o il distacco all'estero, essendo l'attività lavorativa prestata fuori dal territorio dello Stato.

Tanto premesso, l'Amministrazione afferma che è ammesso al regime speciale dei lavoratori impatriati il lavoratore che trasferisca la residenza fiscale in Italia per proseguire, in modalità da remoto, l'attività lavorativa resa a beneficio del proprio datore di lavoro estero, a nulla rilevando la circostanza che durante il periodo agevolato, il medesimo svolga occasionalmente sul territorio estero delle prestazioni di lavoro non dipendente, sempreché sia assicurata la prevalenza dell'attività lavorativa svolta nel territorio italiano.

L'esenzione di cui all'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015 spetta, però, in relazione ai soli redditi prodotti nel territorio dello Stato, con la conseguenza che i redditi derivanti dall'esecuzione sul territorio americano di prestazioni occasionali concorrono alla formazione del reddito integralmente.

Per ciò che concerne i criteri di territorialità delle richiamate tipologie di reddito e la relativa ripartizione del potere impositivo tra Italia e Stati Uniti, l'Agenzia, nel presupposto del trasferimento della residenza in Italia da parte dell'istante, afferma che il reddito di lavoro dipendente, derivante dalle prestazioni svolte in Italia, è soggetto a tassazione esclusiva in Italia, sulla base dell'art. 15, paragrafo 1 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Stati Uniti (disposizione che stabilisce la tassazione nello Stato di residenza di tali redditi, a eccezione del caso in cui la prestazione sia svolta in altro Stato) e che il reddito derivante dal lavoro autonomo occasionale svolto sul territorio americano è soggetto a tassazione esclusiva in Italia, in quanto l'art. 14, paragrafo 1 della medesima Convenzione prevede che i redditi derivanti dalla prestazione di servizi personali a carattere indipendente siano imponibili in via esclusiva nello Stato di residenza, a eccezione dell'ipotesi in cui tali servizi siano prestati nell'altro Stato ove la persona disponga abitualmente di una base fissa.

Per entrambe le categorie di reddito, in mancanza di tassazione negli Stati Uniti, non matura il credito di imposta per le imposte assolute all'estero (per cui le imposte USA, se prelevate, devono essere richieste a rimborso).

Da ultimo, l'Amministrazione finanziaria afferma che non risulta preclusivo alla fruizione dell'agevolazione il fatto che durante il periodo agevolabile il dipendente cambi datore di lavoro.

5. Risposta ad interpello n. 265 del 2022: premi di produttività in realtà di gruppo

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'interpello n. 265 del 17 maggio 2022, chiarisce a quali condizioni il premio di produttività riconosciuto ai dipendenti, sulla scorta di una policy internazionale di gruppo, può accedere all'agevolazione fiscale prevista dall'art. 1, commi da 182 a 189, l. n. 208/2015, ossia l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del 10%.

Nel caso di specie, l'istante, una società operatrice a livello nazionale nel settore dei giochi e delle scommesse, è parte di un Gruppo, leader a livello internazionale nel settore delle

scommesse, la cui capogruppo è una società di diritto britannico.

L'istante ha esposto l'intenzione di sviluppare la politica premiale, già esistente, allo scopo di incentivare maggiormente i propri dipendenti e favorire il raggiungimento dei risultati economici dell'azienda.

La politica premiale attuale è strettamente correlata alla policy globale del gruppo, che prevede un premio erogabile a tutti i dipendenti e di ammontare proporzionato al raggiungimento del risultato operativo del gruppo.

La società intende, in particolare, sottoscrivere un accordo integrativo aziendale con le rappresentanze sindacali che regolamenti l'erogazione del premio di risultato ai propri dipendenti (operai, impiegati e quadri). Nello specifico, l'accordo subordinerebbe l'erogazione del premio (quantificato in base alla politica retributiva del gruppo) al raggiungimento del risultato incrementale del margine operativo lordo (EBITDA) del gruppo.

Ai fini della determinazione del premio di risultato agevolabile, l'istante ha affermato che verificherebbe, di anno in anno, il raggiungimento degli obiettivi di Gruppo atti a consentire l'erogazione del premio, ma, al contempo, ai fini dell'applicazione del trattamento fiscale agevolativo, la verifica del proprio effettivo incremento di produttività.

Pertanto, qualora l'Istante non dovesse raggiungere un risultato di EBITDA incrementale rispetto all'anno precedente, ma secondo le policy del Gruppo, si siano raggiunti i requisiti per l'erogazione del bonus, il premio potrà essere erogato ma non verrà considerato ai fini dell'agevolazione fiscale.

In considerazione della circostanza che in ogni caso il premio di risultato sarà determinato in base ad una politica remunerativa di Gruppo, l'istante ha chiesto se, in caso di raggiungimento, nell'anno 2021, di un risultato incrementale del proprio margine operativo lordo, rispetto a quello registrato nel 2020, nella sua qualità di sostituto d'imposta, la possibilità di applicare la menzionata imposta sostitutiva del 10%.

L'Amministrazione finanziaria ricorda, preliminarmente, che l'art. 1, commi da 182 a 189, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di Stabilità 2016) prevede, dal periodo di imposta 2016, una modalità di tassazione agevolata, consistente nell'applicazione di

un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del 10 per cento ai «*premi di risultato di ammontare variabile, la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili sulla base dei criteri definiti con il decreto di cui al comma 188*», emanato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze in data 25 marzo 2016 e pubblicato sul sito istituzionale del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali in data 16 maggio 2016.

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

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

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

Tanto premesso, secondo l'Amministrazione finanziaria, tenuto conto della documentazione integrativa presentata dall'istante, sembrerebbe che, nel caso in esame, i criteri e le modalità di attribuzione dei premi di produttività a livello di gruppo siano definiti mediante un regolamento aziendale, strumento diverso dal contratto collettivo di secondo livello previsto dalla normativa.

Il regolamento, non ancora recepito in un accordo collettivo aziendale dalla società istante, non può legittimare l'applicazione, da parte della società medesima, dell'imposta sostitutiva del 10% sui premi di risultato erogati ai propri dipendenti, considerata l'assenza di una delle condizioni di legge.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, il regolamento aziendale, a differenza dell'accordo collettivo, non costituisce uno strumento che consenta alle parti di regolare in maniera condivisa i diversi aspetti che incidono sul rapporto di lavoro all'interno dell'azienda, dovendosi, al contrario, qualificare come uno strumento che esprime la volontà unilaterale del datore di lavoro.

6. Risposta ad interpello n. 273 del 2022: welfare aziendale e detrazione IVA

Con la risposta a interpello n. 273 del 18 maggio 2022, l'Agenzia delle Entrate individua la disciplina fiscale applicabile ai servizi di welfare prestati ai dipendenti, sia relativamente alle imposte dirette che all'Iva, attraverso una disamina della disciplina unionale e di quella domestica in tema di diritto a detrazione, nonché delle pronunce della Corte di giustizia sul tema.

Nel caso prospettato all'Amministrazione finanziaria, la società istante ha dichiarato di voler introdurre un piano di welfare che riconosca alla generalità dei lavoratori dipendenti la possibilità di richiedere, per sé stessi o per i propri familiari, un voucher che consenta l'accesso per un anno ai servizi offerti da un'app.

Quest'ultima permette al dipendente la ricerca di un operatore e gli consente l'accesso a una prestazione sanitaria, che, altrimenti, sarebbe in molti casi preclusa per la difficoltà nel reperimento del personale.

La società istante ha evidenziato che fornirà ad ogni dipendente un coupon che garantirà il servizio dell'App per un anno ma non comprensivo della prestazione, che verrà liberamente scelta e concordata dall'utente.

È stato, dunque, chiesto all'Amministrazione finanziaria se le somme corrisposte per consentire ai propri dipendenti di usufruire dell'app assumano rilevanza ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente e se i costi relativi a tale servizio siano detraibili ai fini IVA per la società istante.

L'Amministrazione finanziaria richiama, anzitutto, l'art. 51, comma 2, lett. f), TUIR, ai sensi del quale non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente l'utilizzazione delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o

a categorie di dipendenti e ai familiari indicati nell'art. 12 per le finalità di cui al comma 1 dell'art. 100 (tra cui l'assistenza sociale e sanitaria).

Le opere e i servizi contemplati dalla norma possono essere messi a disposizione direttamente dal datore o da strutture esterne all'azienda, ma a condizione che il dipendente resti estraneo al rapporto economico tra l'azienda e il terzo erogatore del servizio (circ. n. 28/2016). Risponde a tale condizione la fattispecie in cui al dipendente venga riconosciuta la possibilità di aderire o no all'offerta proposta dal datore di lavoro, senza pertanto poter pattuire altri aspetti relativi alla fruizione dell'opera o del servizio (ris. n. 55/2020).

Inoltre, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore può avvenire anche con documenti di legittimazione, cartacei o elettronici, riportanti un valore nominale (art. 51, comma 3-bis, TUIR), non utilizzabili da persona diversa dal titolare e non monetizzabili o cedibili a terzi, i quali devono dare diritto a un solo bene, prestazione, opera o servizio per l'intero valore nominale senza integrazioni a carico del titolare.

Tanto premesso, l'Agenzia ritiene che l'utilizzo dei servizi dell'app, cui la generalità dei dipendenti dell'istante potrà avere accesso, rappresenti un servizio avente finalità di assistenza sanitaria e, come tale, rientri nell'ambito dell'art. 51, comma 2, lett. f), TUIR.

Inoltre, la circostanza che tale servizio sia erogato tramite un coupon non utilizzabile per il pagamento della prestazione sanitaria fornita dal soggetto contattato tramite l'app, integra i requisiti di cui all'art. 51, comma 3-bis, TUIR. Pertanto, il coupon riconosciuto ai dipendenti per la fruizione del servizio fornito dall'app è escluso dalla formazione del reddito imponibile.

Sul trattamento fiscale in capo alla società, l'Amministrazione finanziaria afferma che le spese sostenute per il servizio offerto ai dipendenti sono integralmente deducibili dal reddito della stessa ai sensi dell'art. 95 TUIR, tenuto conto della riconducibilità del coupon alle erogazioni previste dall'art. 51, comma 2, lett. f), TUIR, unitamente alla circostanza che si tratta di un servizio erogato in base al Regolamento welfare aziendale.

Sotto il profilo IVA, l'Agenzia afferma che l'art. 168 della Direttiva n. 112/2006/CE dispone che *“nella misura in cui i beni e i servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo ha il diritto, nello Stato membro in cui effettua tali operazioni, di detrarre dall'importo dell'imposta di cui è debitore gli importi seguenti: a) l'IVA dovuta o assolta in tale Stato membro per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno resi da un altro soggetto passivo (...)”*.

In merito all'ambito applicativo della disposizione menzionata, trasfusa nell'ordinamento domestico nell'art. 19, D.P.R. n. 633/1972, la Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha più volte affermato che affinché il diritto a detrazione dell'IVA assolta a monte sia riconosciuto al soggetto passivo, è necessaria la sussistenza di un nesso diretto ed immediato tra una specifica operazione a monte ed una o più operazioni a valle, che conferiscono il diritto a detrazione e, conseguentemente, il diritto a detrarre l'IVA gravante sull'acquisto di beni o servizi a monte presuppone che le spese effettuate per acquistare questi ultimi facciano parte degli elementi costitutivi del prezzo delle operazioni tassate a valle che conferiscono il diritto a detrazione.

Inoltre, gli stessi giudici comunitari hanno affermato che il diritto a detrazione è ammesso a beneficio del soggetto passivo anche in mancanza di un nesso diretto e immediato tra una specifica operazione a monte e una o più operazioni a valle che conferiscono un diritto a detrazione, qualora i costi dei servizi in questione facciano parte delle spese generali del soggetto passivo e, in quanto tali, siano elementi costitutivi del prezzo dei beni o dei servizi che esso fornisce. Spese di tal genere presentano, infatti, un nesso diretto e immediato con il complesso delle attività economiche del soggetto passivo.

Diversamente, qualora beni o servizi acquistati da un soggetto passivo vengano impiegati a fini di operazioni esenti o non rientranti nell'ambito di applicazione dell'IVA, non è possibile né riscossione dell'imposta a valle né detrazione dell'imposta a monte.

In base all'orientamento espresso dai giudici comunitari, dunque, per la spettanza del diritto alla detrazione, occorre verificare la sussistenza del nesso diretto e immediato tra le operazioni di acquisto di beni e servizi

effettuate a monte e una specifica operazione a valle, imponibile ai fini IVA.

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

Nel caso specifico, l'Amministrazione finanziaria ritiene che l'imposta assolta sui servizi di welfare sia indetraibile, mancando proprio quel nesso diretto tra le operazioni di acquisto e quelle effettuate “a valle” dall'istante.

Infatti, la messa a disposizione gratuita dell'App, unitamente al coupon, costituisce un'operazione esclusa da IVA, ex art. 3, comma 3, D.P.R. n. 633/72, trattandosi di una prestazione gratuita di assistenza a favore del personale dipendente.

Inoltre, i costi sostenuti per i servizi di welfare non sarebbero neppure inquadrabili tra le spese generali, non presentando un nesso con il complesso delle attività economiche esercitate dalla società.