

Roma, Li 28 luglio 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>9</b>
<b>NOVITÀ IN MATERIA FISCALE .....</b>	<b>17</b>

## NOVITÀ IN MATERIA DI LAVORO

### 1. **Publicato in Gazzetta Ufficiale il Decreto-Legge 21 giugno 2022, n. 73, recante “Misure urgenti in materia di semplificazioni fiscali e di rilascio del nulla osta al lavoro, Tesoreria dello Stato e ulteriori disposizioni finanziarie e sociali”**

Il D.L. n. 73 del 2022 (cd. decreto Semplificazioni) contiene inedite e importanti misure in tema di lavoro e sociale, tra cui:

- **disposizioni in materia di indennità una tantum per i lavoratori dipendenti** (art. 36, comma 1): ai fini dell'erogazione dell'indennità una tantum introdotta dal Decreto Aiuti (art. 31, comma 1, D.L. 17 maggio 2022, n. 50) in favore dei lavoratori dipendenti che nel primo quadrimestre del 2022 hanno beneficiato dell'esonero sulla quota dei contributi previdenziali per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti di cui alla Legge di Bilancio 2022 (art. 1, comma 121, L. n. 234/2021), limitatamente ai dipendenti delle pubbliche amministrazioni i cui servizi di pagamento delle retribuzioni del personale sono gestiti dal sistema informatico del Ministero dell'Economia e delle Finanze, l'individuazione dei beneficiari avviene mediante apposite comunicazioni tra il suddetto Dicastero e l'INPS. Inoltre, i beneficiari non sono tenuti a rendere la dichiarazione prevista dall'art. 31, comma 1, del Decreto Aiuti;
- **disposizioni in materia di assegno unico e universale per figli disabili alle famiglie con figli con disabilità in materia di assegno unico e universale per i figli a carico** (art. 38): il decreto modifica la disciplina dell'assegno unico e universale ex D.Lgs. 230/2021 con lo scopo di garantire, per l'anno 2022, un maggior sostegno ai nuclei familiari con figli disabili. In particolare, il comma 1 dell'art. 38 modifica l'art. 2 del D.Lgs. 230/2021, inserendo fra i soggetti beneficiari dell'assegno in esame anche, in caso di nuclei familiari orfanili, ogni orfano maggiorenne già titolare di

pensione ai superstiti a cui sia stata riconosciuta disabilità grave ex art. 3, comma 3, l. 5 febbraio 92 n. 104. Il comma 1 modifica anche l'art. 4 del DLgs. 230/2021 relativo ai criteri per la determinazione dell'importo dell'assegno, che varia ed è soggetto a maggiorazioni in base alla situazione economica del nucleo familiare come determinata dall'ISEE e dalle sue componenti, tenendo conto del numero e dell'età dei figli a carico. Ai sensi dell'art. 4, comma 1, l'importo per ciascun figlio minorenni è pari a un massimo di 175 euro, in caso di ISEE pari o inferiori a 15.000 euro, fino a un minimo di 50 euro per ISEE pari o superiori a 40.000 euro. Sotto questo profilo, per il solo anno 2022, l'art. 38 del Decreto semplificazioni dispone l'aumento, da 85 euro a 175 euro, dell'importo base massimo i figli affetti da disabilità a carico senza limiti di età, equiparandoli quindi ai figli minorenni. Inoltre, la norma estende la maggiorazione ex art. 4 comma 4 del DLgs. 230/2021, prevista per i figli disabili minorenni, anche ai figli affetti da disabilità maggiorenni fino al compimento del 21° anno di età. Nel dettaglio, si tratta della maggiorazione che ammonta a 105 euro mensili in caso di non autosufficienza e diminuisce a 95 euro in caso di disabilità grave e a 85 euro mensili in caso di disabilità media, che solo per il 2022 troverà applicazione in luogo di quella fissa pari a 80 euro, espressamente prevista per i figli disabili under 21 dall'art. 4 comma 5 del DLgs. 230/2021 (si veda “In aumento gli importi di assegno unico e universale per figli disabili” del 17 giugno 2022). Ne consegue che, per l'anno 2022, al figlio disabile maggiorenne “under 21” spetta un importo base massimo pari a 175 euro (invece di 85 euro), a cui può applicarsi la maggiorazione ex art. 4, comma 4, D.Lgs. n. 230/2021, scaglionata in base al grado di disabilità (per un totale mensile massimo di 280 euro), invece della maggiorazione di 80 euro. Al figlio

disabile maggiorenne di età pari o superiore a 21 anni spetta l'importo base massimo pari a 175 euro (invece di 85 euro) e, come di consueto, nessuna maggiorazione. Dall'anno 2023, per tutti i figli maggiorenni affetti da disabilità l'importo base massimo scenderà a 85 euro e per i figli disabili maggiorenni "under 21" troverà nuovamente applicazione la maggiorazione, ex art. 4, comma 5, D.Lgs. n. 230/2021, pari a 80 euro (per un totale mensile massimo di 165 euro). L'art. 38 dispone poi anche alcune modifiche all'art. 5 del D.Lgs. n. 230/2021, con riferimento alla maggiorazione transitoria per i nuclei familiari con ISEE fino a 25.000 euro, fruibile dal 2022 a febbraio 2025 e riconosciuta mensilmente al ricorrere di determinate condizioni. In proposito, l'art. 38 introduce il comma 9-bis all'art. 5 menzionato, che dispone l'aumento di 120 euro al mese gli importi riconosciuti per l'anno 2022 ai nuclei familiari con almeno un figlio a carico con disabilità. Infine, viene espressamente stabilito che la decorrenza delle modifiche in esame avranno effetto con riferimento alle mensilità spettanti dal mese di marzo 2022.

## **2. Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, nota n. 5824 del 2022: comunicazione dei valori reddituali di riferimento ai fini dell'esonero dagli obblighi connessi alla fruizione del Reddito di Cittadinanza**

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, con la nota n. 5824 del 5 luglio 2022, interviene con riferimento agli obblighi connessi alla fruizione del Reddito di Cittadinanza per alcune categorie di persone, tra le quali i lavoratori che conservano lo stato di disoccupazione in caso di svolgimento di attività di lavoro dipendente o autonomo da cui ricavano un reddito corrispondente a un'imposta lorda pari o inferiore alle detrazioni spettanti ai sensi dell'articolo 13 del testo unico delle imposte sui redditi.

Ai sensi dell'art. 4, comma 3, D.L. n. 4 del 2019, convertito con modificazioni dalla legge 28 marzo 2019, n. 26, possono essere esonerate dagli obblighi connessi alla fruizione

del Reddito di Cittadinanza alcune categorie di persone, tra le quali i lavoratori che conservano lo stato di disoccupazione in caso di svolgimento di attività di lavoro dipendente o autonomo da cui ricavano un reddito corrispondente a un'imposta lorda pari o inferiore alle detrazioni spettanti ai sensi dell'articolo 13 del testo unico delle imposte sui redditi (D.P.R. 917/1986).

Con Circolare n. 187 del 14 gennaio 2020, è stato specificato che l'esonero riguardava i lavoratori che conservano lo stato di disoccupazione in caso di svolgimento di attività di lavoro dipendente o autonomo da cui ricavano un reddito corrispondente a un'imposta lorda pari o inferiore alle detrazioni spettanti ai sensi dell'art. 13 TUIR.

Per il lavoro dipendente il valore del reddito doveva essere pari o inferiore ad €. 8.145,00 annui, mentre per il lavoro autonomo, il valore del reddito doveva essere pari o inferiore ad €. 4.800,00. Sussiste la possibilità di esonero quando il tempo impiegato nell'attività lavorativa sia superiore alle 20 ore settimanali, nonché quando il tempo di lavoro, addizionato al tempo impiegato per raggiungere il luogo di lavoro, sia superiore alle 25 ore settimanali.

A seguito delle modifiche apportate all'art. 13 TUIR dalla legge 30 dicembre 2021, n. 234, i valori reddituali di riferimento per conservare lo stato di disoccupazione sono così rideterminati, ferme restando le altre condizioni relative all'impegno lavorativo settimanale:

(i) per il lavoro dipendente, sia subordinato (compreso il lavoro intermittente), sia parasubordinato, il nuovo limite reddituale è fissato ad euro 8.174,00;

(ii) per il lavoro autonomo (compresa la partecipazione in qualità di coadiuvanti o collaboratori all'impresa familiare e le prestazioni di lavoro autonomo occasionale con ritenuta d'acconto senza partita IVA), il nuovo limite è fissato in euro 5.500,00.

## **3. Detassazione premi di produttività: report con i dati aggiornati al 20 luglio 2022**

A seguito della pubblicazione del D.M. 25 marzo 2016, relativo alla detassazione delle agevolazioni fiscali di cui alla l. n. 208/2015, il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha reso disponibile i dati in merito alla

detassazione dei premi di risultato aggiornato al 20 luglio 2022.

Alla data del 20 Luglio 2022, 10.412 depositi di conformità si riferiscono a contratti tuttora attivi; di questi, 9.081 sono riferiti a contratti aziendali e 1.331 a contratti territoriali.

Dei 10.412 contratti attivi, 8.207 si propongono di raggiungere obiettivi di produttività, 6.271 di redditività, 5.264 di qualità, mentre 1.216 prevedono un piano di partecipazione e 6.131 prevedono misure di welfare aziendale.

Per i 10.412 depositi che si riferiscono a contratti tuttora attivi, la distribuzione geografica, per ITL competente, è la seguente 73% Nord, 18% Centro, 9% al Sud. Per settore di attività economica abbiamo 59% Servizi, 40% Industria, 1% Agricoltura. Per dimensione aziendale otteniamo 45% con numero di dipendenti inferiore a 50, 38% con numero di dipendenti maggiore uguale di 100, 17% con numero di dipendenti compreso fra 50 e 99.

Analizzando i depositi che si riferiscono a contratti tuttora attivi, abbiamo che il numero di lavoratori beneficiari indicato è pari a 3.138.200, di cui 2.285.832 riferiti a contratti aziendali e 852.368 a contratti territoriali. Il valore annuo medio del premio risulta pari a 1.494,42 euro, di cui 1.645,26 euro riferiti a contratti aziendali e 722,07 euro a contratti territoriali.

A seguito della pubblicazione del Decreto Interministeriale 12 settembre 2017, è possibile indicare all'atto del deposito telematico dei contratti aziendali la decontribuzione per le misure di conciliazione dei tempi di vita e lavoro dei dipendenti. Alla data del 20 Luglio 2022, sono stati depositati 5.286 contratti di cui 3.506 corrispondenti a depositi validi anche ai fini della detassazione e 1.780 corrispondenti a depositi validi solo ai fini della decontribuzione. 982 depositi si riferiscono a contratti tuttora "attivi", di cui 535 corrispondenti a depositi validi anche ai fini della detassazione e 447 corrispondenti a depositi validi solo ai fini della decontribuzione.

A seguito della pubblicazione del Decreto Interministeriale 4 maggio 2018, è possibile indicare all'atto del deposito telematico dei contratti aziendali, l'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 20 Luglio 2022, sono stati depositati 4.343 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica, per ITL competente, delle aziende che hanno depositato i 4.343 contratti, la percentuale maggiore, pari al 39% è concentrata al Nord, il 27% al Centro, il 34% al Sud dove emergono i dati della Campania che presenta il numero maggiore di contratti depositati su tutto il territorio nazionale. Relativamente al settore di attività economica, il maggior numero dei contratti depositati riguarda aziende operanti nel settore Servizi 61%, a seguire Industria 38% e Agricoltura con 1% contratti depositati.

Da ultimo, il report analizza i dati connessi alla proroga delle disposizioni in materia di licenziamenti collettivi ed individuali per giustificato motivo oggettivo ex art 14, co. 3 d.l. 14/2020. Il co. 3, in particolare, dispone che le preclusioni e le sospensioni previste dall'articolo non si applichino, tra l'altro, nelle ipotesi di accordo collettivo aziendale, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo. A questi lavoratori viene comunque riconosciuto il trattamento di cui all'art.1 del D.Lgs. n. 22/2015 (Naspi).

Alla data del 20 Giugno 2022 sono stati depositati 905 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica, per ITL competente, delle aziende che hanno depositato i 905 contratti, la percentuale maggiore, pari al 61% è concentrata al Nord, il 24% al Centro, il 15% 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.

#### **4. Il mercato del lavoro: dati e analisi – Nota di luglio 2022**

È stata pubblicata la nota di luglio 2022, redatta congiuntamente dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, dalla Banca d'Italia e dall'Agenzia Nazionale per le Politiche Attive del Lavoro (ANPAL), attraverso la quale viene analizzato il mercato del lavoro

utilizzando due fonti informative, quali le Comunicazioni Obbligatorie e le DID, Dichiarazioni di Immediata Disponibilità al lavoro.

Da gennaio a giugno 2022 sono state create circa 230.000 posizioni lavorative alle dipendenze al netto dei fattori stagionali, quasi 100.000 in più rispetto allo stesso periodo del 2019, prima della pandemia. Nei mesi primaverili, la dinamica dell'occupazione dipendente ha mostrato tuttavia segnali di rallentamento: la differenza tra le assunzioni e le cessazioni si è ridotta, pur restando ampiamente positiva.

Nel comparto industriale il numero di nuove posizioni lavorative è rimasto stabile, mentre nelle costruzioni si è confermata la forte frenata già riscontrata nel bimestre marzo-aprile.

Anche nel commercio e nel turismo, in maggio e giugno sono emersi segnali di indebolimento; in questi settori, tuttavia, nei primi sei mesi dell'anno, sono stati creati oltre 90.000 posti di lavoro, circa 29.000 in più di quelli del 2019.

Il recente rallentamento del comparto turistico e di quello del commercio, settori che ricorrono in misura maggiore a rapporti di lavoro di breve durata, si è riflesso in una frenata complessiva della crescita delle posizioni a termine. Nei primi sei mesi dell'anno, esse hanno rappresentato circa un quarto delle attivazioni nette, dopo aver tenuto conto dei fattori stagionali. Al contrario, l'occupazione a tempo indeterminato ha beneficiato del continuo aumento del numero di trasformazioni di contratti temporanei in permanenti che negli ultimi mesi è tornato sui livelli del 2019.

A fronte di un andamento costante delle assunzioni e dei licenziamenti, si è registrato un lieve calo delle dimissioni; queste ultime erano cresciute rapidamente nel 2021, quando la ripresa del mercato del lavoro aveva alimentato le transizioni di lavoratori da un'impresa a un'altra. È proseguita inoltre la riduzione del numero di contratti di apprendistato, particolarmente marcata a partire dal dicembre 2021.

Il rallentamento della dinamica dell'occupazione in maggio e giugno ha riguardato entrambi i generi; il contributo della componente femminile nei primi sei mesi del 2022 è stato inferiore rispetto a entrambi i

semestri dell'anno precedente. Nell'ultimo bimestre, la crescita si è attenuata soprattutto nelle regioni del Centro Nord, mentre nel Mezzogiorno è rimasta su livelli piuttosto bassi. Da gennaio le posizioni lavorative create, al netto delle cessazioni, nelle regioni meridionali e insulari sono state appena il 20 per cento di quelle complessivamente attivate.

Tra aprile e maggio, è proseguita la riduzione della disoccupazione amministrativa misurata dalle dichiarazioni di immediata disponibilità al lavoro (DID) presentate da chi non ha un'occupazione. Dall'inizio dell'anno, si è registrato un calo del numero dei disoccupati così definiti di oltre 270.000 persone, un valore superiore a quello dello stesso periodo del 2021: vi ha contribuito soprattutto il maggior numero di donne uscite dalla disoccupazione a seguito dell'attivazione di un nuovo contratto di lavoro, in crescita di oltre il 15 per cento rispetto ai primi cinque mesi del 2021.

Dal lato delle entrate nello stato di disoccupazione, è continuato ad aumentare il numero di nuove dichiarazioni di disponibilità al lavoro (oltre 100.000 in media ogni mese dall'inizio dell'anno, da 90.000 dell'anno precedente). Si sono ridotte rispetto al 2021 invece le riattivazioni dopo un periodo di occupazione non superiore a sei mesi, segnalando un allungamento della durata dei contratti. Il rapporto tra i reingressi e le uscite dallo stato di disoccupato è diminuito soprattutto nel Centro Nord, tornando sui livelli analoghi a quelli precedenti la pandemia.

##### **5. Nota trimestrale sulle tendenze dell'occupazione - I trimestre 2022**

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, l'Istat, l'Inps, l'Inail e l'Anpal pubblicano oggi, sui rispettivi siti web, la "Nota trimestrale sulle tendenze dell'occupazione" relativa al primo trimestre 2022.

Nel primo trimestre 2022 l'input di lavoro, misurato in Ula (Unità di lavoro equivalenti a tempo pieno), è aumentato in termini congiunturali (+1,7% rispetto al quarto trimestre 2021) e su base annua (+6,7% rispetto al primo trimestre 2021); la stessa dinamica si rileva per il Pil, in crescita rispettivamente di +0,1% e +6,2%. L'occupazione, a sua volta, aumenta rispetto sia al trimestre precedente, sia al primo trimestre 2021.

In particolare, Sulla base dei dati della Rilevazione sulle forze di lavoro dell'Istat, che

include tutte le forme di lavoro autonomo e alle dipendenze, nel primo trimestre 2022 l'occupazione stimata al netto degli effetti stagionali è pari a 22 milioni 948 mila individui, in aumento rispetto sia al trimestre precedente (+120 mila, +0,5%) sia in confronto all'anno prima (+905 mila, +4,1%). Parallelamente, il numero di disoccupati e di inattivi diminuisce in entrambi i confronti. A tali andamenti corrispondono la crescita congiunturale e tendenziale del tasso di occupazione (+0,4 e +3,0 punti rispettivamente) e il calo dei tassi di disoccupazione e di inattività, sia su base trimestrale (-0,5 e -0,1 punti) sia su base annua (-1,9 e -2,0 punti).

L'aumento del tasso di occupazione e il calo di quello di disoccupazione, diffusi in tutte le ripartizioni territoriali, sono più accentuati nel Centro sia in termini congiunturali sia in quelli tendenziali. Il tasso di inattività, stabile al Centro rispetto a tre mesi prima, cala in misura maggiore nel Nord in entrambi i confronti.

Prosegue la crescita delle posizioni a tempo indeterminato (+85mila in tre mesi) e di quelle a tempo determinato (+98mila). Nel complesso, la dinamica congiunturale positiva dei rapporti di lavoro alle dipendenze è il risultato della differenza tra 2.687.000 attivazioni e 2.504.000 cessazioni.

Sulla base delle comunicazioni obbligatorie, a eccezione dell'agricoltura, la crescita tendenziale delle posizioni lavorative riguarda tutti i settori e più marcatamente le costruzioni (+136 mila posizioni rispetto al primo trimestre 2021; Tavola 2) e i servizi (+461 mila posizioni in un anno); tra questi ultimi in particolare i comparti di alloggio e ristorazione (+154 mila in un anno) e del commercio (+75 mila).

I contratti a tempo determinato si distribuiscono per durate previste molto diverse a seconda dei settori di attività, della stagionalità del lavoro e delle motivazioni sottostanti il loro utilizzo (ad esempio la sostituzione di lavoratori assenti).

Sulla base dei dati delle comunicazioni obbligatorie, nel primo trimestre 2022, il 33,3% delle posizioni lavorative attivate prevedono una durata fino a 30 giorni (il 9,2% un solo giorno), il 27,5% da due a sei mesi e l'1,0% superiore all'anno. Nel complesso, si riscontra un aumento dell'incidenza sul totale delle attivazioni dei contratti di brevissima durata (19,7% fino a una settimana, +2,9 punti in

confronto allo stesso trimestre dell'anno precedente) e la riduzione per tutte le altre classi di durata, a eccezione di quelle superiori all'anno che restano stabili.

L'aumento dell'incidenza dei contratti di brevissima durata (fino a una settimana) riguarda l'insieme dei comparti di pubblica amministrazione, istruzione e sanità (+6,7 punti), gli altri servizi (+11,8 punti) e il settore di alberghi e ristorazione (+1,9 punti rispetto al primo trimestre 2021), dove, però, aumenta maggiormente la quota dei nuovi contratti con durata da sei mesi a un anno (+11,0 punti).

Nell'industria in senso stretto e nelle costruzioni si riscontra una diminuzione dell'incidenza dei contratti di durata fino a due mesi (-4,2 e -5,3 punti, rispettivamente) a fronte dell'aumento di quelli con durata da due mesi a un anno (+4,4 e +5,2 punti). Nel settore dell'informazione e comunicazione – che include le attività cinematografiche, televisive ed editoriali – le assunzioni con durata prevista di un solo giorno incidono per il 58,9% (-2,3 punti rispetto al primo trimestre 2021) e quelle da due a sette giorni per il 22,4% (+1,1 punti in un anno). Negli alberghi e ristorazione circa la metà dei rapporti attivati durano fino a due mesi (il 48,4%, -8,9 punti in un anno). Differentemente, in confronto al totale, nei settori dell'industria, delle costruzioni e del commercio è maggiore l'incidenza di contratti attivati con durate previste da uno a sei mesi.

Peraltro, in determinati comparti – agricoltura, alberghi e ristorazione, istruzione – c'è una considerevole variabilità delle durate nei quattro trimestri dell'anno dovuta alla rilevante incidenza del lavoro stagionale o concentrato in alcuni periodi dell'anno.

Il lavoro a chiamata (intermittente) e quello in somministrazione sono tipologie contrattuali caratterizzate da una componente di stagionalità e da un'intensità lavorativa minore rispetto al lavoro standard. Queste figure lavorative, che hanno risentito più di altre degli effetti dovuti all'emergenza sanitaria, sono poi tornate a crescere a ritmi sostenuti.

Nel primo trimestre 2022, il numero dei lavoratori in somministrazione (471 mila unità) presenta una nuova forte crescita tendenziale (+85 mila unità corrispondenti a +22,0% in un anno). Il numero medio delle giornate retribuite mostra una lieve diminuzione tendenziale (22,0 rispetto a 22,3 del primo trimestre 2021). Nel primo trimestre 2022, per il quarto trimestre

consecutivo, a ritmi più intensi, prosegue anche l'aumento del numero di lavoratori intermittenti (+97 mila unità, +83,0% rispetto al primo trimestre 2021) che si attestano a 215 mila unità. Secondo i dati Inps, i lavoratori a chiamata hanno svolto in media 10,1 giornate retribuite al mese (erano 10,3 giornate un anno prima).

Nel primo trimestre del 2022, gli infortuni sul lavoro accaduti e denunciati all'Inail sono stati 175.203 (158 mila in occasione di lavoro e 17 mila in itinere<sup>10</sup>), in aumento di 54.370 denunce (+45,0%) rispetto all'analogo trimestre del 2021 e in crescita anche rispetto al primo trimestre del 2020 (114 mila denunce) e del 2019 (130 mila).

Almeno metà dei casi in più è però riconducibile al rialzo dei contagi da Covid-19 a inizio anno: in soli tre mesi si è superato il numero delle denunce da contagio dell'intero anno 2021. Escludendo dall'analisi gli infortuni da nuovo Coronavirus, per le denunce di infortunio tradizionali si registra comunque un aumento sul primo trimestre 2021, ma con una numerosità dei casi che resta, seppur di poco, inferiore a quanto rilevato nel primo trimestre 2019, anno di riferimento pre-pandemico; a fare da sfondo a questo aumento, uno scenario economico in crescita tendenziale nel primo trimestre 2022, con una generale ripresa delle attività lavorative, il progressivo ritorno al lavoro "in presenza" e un conseguente aumento del rischio di infortunio, dentro e fuori dell'azienda.

L'aumento delle denunce di infortunio ha riguardato sia i casi in occasione di lavoro (+46,8%, 50.445 denunce in più rispetto al primo trimestre 2021) che quelli in itinere (+29,9%, 3.925 in più): nel primo caso ha influito la recrudescenza dei contagi da Covid-19, al netto dei quali si registrerebbe un aumento degli infortuni in occasione di lavoro tradizionali intorno al 25%, inferiore quindi a quello dei casi in itinere.

In termini di attività economica, per i soli infortuni in occasione di lavoro, l'aumento di 50.000 denunce (oltre la metà per l'incremento di contagi da Covid-19) è attribuibile quasi interamente ai servizi (+72% di incremento) anche se contribuiscono al segno positivo sia il settore industriale (+6% l'aumento tendenziale) che l'agricoltura (+1%). Tra le attività dei servizi, risaltano per gli aumenti maggiori, sia in termini assoluti che

percentuali, la sanità (sempre protagonista nei contagi da Covid-19) e i trasporti; gli incrementi sono comunque diffusi per tutte le attività, sia di servizi che industriali.

Il primo trimestre del 2022 è ancora influenzato dalla pandemia e, come già detto, i contagi registrati in soli tre mesi, anche a causa dell'impennata di gennaio, superano quelli pervenuti nel corso dell'intero anno 2021. Le denunce di infortunio da Covid-19 in ambito occupazionale sono oggetto di comunicati istituzionali mensili dell'Inail<sup>11</sup>: dal primo monitoraggio – che al 21 aprile 2020 rilevava 28.381 contagi denunciati (di cui 98 con esito mortale) – fino all'ultimo in ordine di pubblicazione, al 30 aprile 2022 che ne ha evidenziati 260.750 (di cui 858 mortali) da inizio pandemia.

#### **6. Ispettorato Nazionale del Lavoro, nota n. 1451 del 2022: tirocini extracurricolari, disciplina temporanea in attesa delle linee guida**

Nella nota n. 1451 del 11 luglio 2022, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro interviene riguardo la disciplina applicabile ai tirocini extracurricolari iniziati prima e proseguiti dopo l'entrata in vigore delle novità dettate dalla legge di Bilancio 2022.

L'Ispettorato ricorda che il tirocinio non costituisce rapporto di lavoro e non può essere utilizzato in sostituzione di lavoro dipendente. Se il tirocinio è svolto in modo fraudolento, eludendo le prescrizioni di cui al periodo precedente, il soggetto ospitante è punito con la pena dell'ammenda di 50 euro per ciascun tirocinante coinvolto e per ciascun giorno di tirocinio, ferma restando la possibilità, su domanda del tirocinante, di riconoscere la sussistenza di un rapporto di lavoro subordinato a partire dalla pronuncia giudiziale.

Nell'ipotesi tirocini extracurricolari proseguiti e/o conclusi dopo il 1° gennaio 2022, si applica il trattamento sanzionatorio previsto per tirocinio svolto in modo fraudolento.

Il reato si configura solo a decorrere dal 1° gennaio 2022, con conseguente commisurazione della relativa sanzione per le sole giornate che decorrono da tale data.

Con riferimento alla natura fraudolenta del tirocinio, ai fini della contestazione del reato in questione, è poi sufficiente provare che il rapporto di tirocinio si è svolto come un vero e proprio rapporto di lavoro subordinato. Ciò in

quanto la fraudolenza consiste, secondo il dettato normativo, proprio nell'avvalersi di lavoratori nella veste di tirocinanti.

Non possono essere applicate le sanzioni amministrative di norma applicabili per le ipotesi di riqualificazione del rapporto di lavoro in termini di subordinazione:

(i) omessa comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro;

(ii) omessa consegna della dichiarazione di assunzione.

È fatta salva la possibilità, su domanda del tirocinante, di riconoscere la sussistenza di un rapporto di lavoro subordinato a partire dalla pronuncia giudiziale, fin dall'instaurazione, anche se avvenuta in data antecedente al 1° gennaio 2022; in tal caso, il rapporto previdenziale intercorrente tra datore di lavoro e Istituto trova la propria fonte nella legge e presuppone esclusivamente l'instaurazione di fatto di un rapporto di lavoro. Il rapporto previdenziale è quindi sottratto alla disponibilità delle parti ed il conseguente recupero contributivo non può ritenersi condizionato dalla scelta del lavoratore di procedere giudizialmente per ottenere il riconoscimento del rapporto di lavoro in capo al soggetto ospitante.



## NOVITÀ IN MATERIA PREVIDENZIALE E CONTRIBUTIVA

### 1. Circolare INPS n. 70 del 2022: istruzioni per l'applicazione dello sgravio contributivo totale per le assunzioni con contratto di apprendistato

L'INPS, con la circolare n. 70 del 15 giugno 2020, fornisce le istruzioni applicative dello sgravio totale previsto per le assunzioni, effettuate nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2022, con contratto di apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore (c.d. apprendistato di primo livello).

Difatti, l'art. 1, comma 645, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di Bilancio 2022) ha disposto che per i menzionati contratti di apprendistato stipulati nel 2022 è riconosciuto, ai datori di lavoro che occupano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove, uno sgravio contributivo del 100 per cento con riferimento alla contribuzione dovuta ai sensi dell'art. 1, comma 773, quinto periodo, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, per i periodi contributivi maturati nei primi tre anni di contratto, fermo restando il livello di aliquota del 10 per cento per i periodi contributivi maturati negli anni di contratto successivi al terzo.

Il contratto di apprendistato di primo livello nasce come strumento privilegiato di inserimento nel mondo del lavoro dei giovani giunti all'ultima fase del percorso formativo scolastico e unisce il conseguimento del titolo di studio all'esperienza lavorativa in azienda.

Possono essere assunti con questa tipologia contrattuale, in tutti i settori di attività, gli apprendisti di età compresa tra i 15 e i 25 anni.

Il titolo di studio da conseguire può essere costituito (i) dal diploma professionale, (ii) dal diploma di istruzione secondaria superiore, o (iii) dal certificato di specializzazione tecnica superiore (IFTS).

Il piano formativo individuale deve contenere i seguenti elementi:

- a) i dati relativi all'apprendista, al datore di lavoro, al tutor formativo e al tutor aziendale;
- b) ove previsto, la qualificazione da acquisire al termine del percorso;
- c) il livello di inquadramento contrattuale dell'apprendista;
- d) la durata del contratto di apprendistato e l'orario di lavoro;
- e) i risultati di apprendimento, in termini di competenze della formazione interna ed esterna, i criteri e le modalità della valutazione iniziale, intermedia e finale degli apprendimenti e, ove previsto, dei comportamenti, nonché le eventuali misure di riallineamento, sostegno e recupero, anche nei casi di sospensione del giudizio;
- f) idonee modalità di erogazione della formazione, anche a distanza, in caso di sospensione.

Come anticipato, lo sgravio contributivo in argomento è applicabile a condizione che si tratti di assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello effettuate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2022 e il 31 dicembre 2022 e che i datori di lavoro abbiano alle proprie dipendenze, al momento dell'assunzione dell'apprendista, un numero di addetti pari o inferiore a nove.

Lo sgravio comporta per i primi 36 mesi di contratto di apprendistato l'azzeramento dell'aliquota contributiva a carico del datore di lavoro.

Per i restanti periodi, la contribuzione è dovuta sulla base dell'aliquota contributiva ordinariamente prevista per l'apprendistato cui può essere applicato qualsiasi ulteriore beneficio cumulabile (es. decontribuzione Sud).

L'INPS ricorda che le assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello non sono soggette alla disciplina del contributo di licenziamento e sono esonerate dal versamento della contribuzione di finanziamento dell'ASpl e dal contributo integrativo. L'aliquota contributiva a carico dell'apprendista rimane, invece, pari al 5,84% della retribuzione imponibile per tutta la durata del periodo di

formazione e per i primi dodici mesi di prosecuzione del rapporto di lavoro al termine del periodo di apprendistato.

Inoltre, in caso di precedenti periodi di apprendistato svolti dal medesimo lavoratore presso altri datori di lavoro, lo sgravio totale può essere riconosciuto, al datore di lavoro che occupa sino a nove addetti, limitatamente al periodo di apprendistato residuo rispetto ai 36 mesi previsti dalla legge di Bilancio 2022.

Infine, come chiarito dall'Istituto, ai sensi dell'art. 2 D.Lgs. n. 148 del 2015, come modificato dall'art. 1, comma 192, legge n. 234/2021, a decorrere dal 1° gennaio 2022, possono essere beneficiari dei trattamenti di integrazione salariale di cui al Titolo I e/o al Titolo II del decreto legislativo menzionato anche i lavoratori con contratto di apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria e il certificato di specializzazione tecnica e superiore.

Per questa ragione, a decorrere dal 1° gennaio 2022, tutti i datori di lavoro, in ragione dell'inquadramento assegnato dall'Istituto alla matricola aziendale, sono tenuti al versamento della contribuzione di finanziamento dei trattamenti di integrazione salariale (di cui al Titolo I e/o al Titolo II del decreto legislativo n. 148/2015) di cui sono destinatari i lavoratori assunti con contratto di apprendistato.

Il datore di lavoro non avrà diritto all'applicazione dello sgravio contributivo oggetto della presente circolare nel caso di violazione delle disposizioni previste dall'art. 31 D.Lgs. n. 150/2015. L'applicazione dello sgravio contributivo in trattazione soggiace, altresì, alla disciplina prevista dall'art. 1, comma 1175, legge n. 296/2006

Pertanto, il datore di lavoro deve (i) risultare in possesso del documento unico di regolarità contributiva (DURC) e (ii) rispettare le norme a tutela delle condizioni di lavoro e degli altri obblighi di legge, nonché degli accordi e contratti collettivi nazionali e di quelli regionali, territoriali o aziendali, laddove sottoscritti, stipulati dalle organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

In merito alla corretta applicazione della disposizione da ultimo richiamata, l'Istituto richiama la nota dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro n. 1436 del 17 febbraio 2020, con la quale è stato affermato che, laddove il datore di

lavoro non abbia effettuato il versamento dei contributi al fondo di previdenza complementare e abbia comunque ridotto il proprio onere contributivo, omettendo i versamenti dovuti al Fondo di garanzia, si configura una violazione di legge che legittima il recupero degli sgravi contributivi eventualmente fruiti in applicazione del suddetto art. 1, comma 1175, della L. n. 296/2006.

Infine, il datore di lavoro che risulti privo di regolarità contributiva o sia incorso nella violazione delle altre norme menzionate è tenuto al versamento della contribuzione prevista dall'articolo 1, comma 773, quinto periodo, della legge n. 296/2006, nonché della contribuzione di finanziamento dell'ASpI e del contributo integrativo (pari complessivamente all'1,61% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali) e, inoltre, è soggetto al contributo previsto dall'articolo 2, commi 31 e 32, della legge n. 92/2012 (c.d. ticket di licenziamento).

Lo sgravio contributivo in argomento soggiace altresì alle disposizioni in materia di aiuti de minimis.

## **2. Circolare INPS n. 63 del 2022: cassa integrazione - chiarimenti su calcolo e versamento contributo addizionale**

L'INPS, con la Circolare n. 69 del 15 giugno 2022, fornisce alcuni chiarimenti in merito al contributo addizionale (art. 5 D.Lgs. n. 148/2015) che si applica a tutte le tipologie di cassa integrazione, ivi compresa la cassa integrazione in deroga e alle modalità di calcolo e di versamento da parte dei datori di lavoro in caso di pagamento diretto.

Il contributo addizionale deve essere calcolato sulla retribuzione globale che sarebbe spettata al lavoratore per le ore di lavoro non prestate (c.d. retribuzione persa, quale base di calcolo dell'importo dell'integrazione salariale e, al contempo, della misura del contributo addizionale, maggiorata dei ratei di mensilità aggiuntive, a prescindere da ogni pattuizione negoziale che possa riguardare il trattamento retributivo dei lavoratori interessati da provvedimenti di integrazione salariale); la misura dell'aliquota varia in funzione dell'intensità di utilizzo delle integrazioni salariali nell'ambito del quinquennio mobile.

Infine, l'Istituto afferma che l'obbligo contributivo posto in capo ai datori di lavoro tenuti al versamento al Fondo di Tesoreria

sussiste anche durante il periodo di integrazione salariale e, relativamente alle quote di TFR, maturate sulla retribuzione persa a seguito della riduzione oraria o della sospensione dell'attività lavorativa.

### **3. Messaggio INPS n. 2397 del 2022: istruzioni per l'erogazione del bonus una tantum di 200 euro ai dipendenti**

L'INPS, nel messaggio n. 2397 del 13 giugno 2022, ha fornito indicazioni sulle modalità con cui i datori di lavoro dovranno erogare, con la retribuzione del mese di luglio 2022, una somma a titolo di indennità una tantum di importo pari a 200 euro, misura introdotta dall'art. 31, comma 1, D.L. n. 50 del 2022 (cd. decreto Aiuti).

Tale indennità una tantum è riconosciuta, ricorrendone i presupposti previsti dalla legge, a tutti i lavoratori dipendenti di datori di lavoro, pubblici e privati, a prescindere dalla circostanza che assumano o meno la natura di imprenditore. Sono esclusi i rapporti di lavoro domestico.

L'indennità una tantum spetta, ai lavoratori dipendenti una sola volta, anche nel caso in cui siano titolari di più rapporti di lavoro: è possibile chiedere il pagamento dell'indennità una tantum a un solo datore di lavoro, dichiarando a quest'ultimo di non avere fatto analoga richiesta ad altri datori di lavoro.

Ai fini dell'erogazione dell'indennità, è necessario che venga rispettato il limite della retribuzione mensile, imponibile ai fini previdenziali, pari a 2.692 euro. Rimandando alla Circ. n. 43/2022, l'Istituto ha voluto specificare che nel computo della soglia di reddito da rispettare vanno inclusi tutti i redditi di qualsiasi natura, con la sola eccezione dei seguenti:

- (i) rendita casa di abitazione e relative pertinenze;
- (ii) trattamenti di fine rapporto;
- (iii) emolumenti arretrati sottoposti a tassazione separata;
- (iv) ANF, assegni familiari e assegno unico universale;
- (v) assegni di guerra, indennizzi da vaccinazione o trasfusione;
- (vi) indennità di accompagnamento.

Come previsto dal comma 2 del menzionato art. 31, l'indennità una tantum spetta ai lavoratori dipendenti una sola volta, anche nel caso in cui siano titolari di più

rapporti di lavoro. Pertanto, il lavoratore, laddove titolare di più rapporti di lavoro, potrà chiedere il pagamento dell'indennità una tantum a un solo datore di lavoro, dichiarando a quest'ultimo di non avere fatto analoga richiesta ad altri datori di lavoro.

Nell'ipotesi in cui dovesse risultare, per il medesimo lavoratore dipendente, che più datori di lavoro abbiano compensato la predetta indennità una tantum di 200 euro, l'Istituto comunicherà a ciascun datore di lavoro interessato la quota parte dell'indebita compensazione effettuata, per la restituzione all'Istituto e il recupero verso il dipendente, secondo le istruzioni che verranno fornite con successivo messaggio.

L'INPS afferma, inoltre, che l'importo indebitamente riconosciuto al lavoratore, ai fini del recupero, sarà suddiviso in parti uguali tra i diversi datori di lavoro interessati alla restituzione.

Ai sensi dell'art. 31, comma 4, D.L. n. 50/2022, l'erogazione dell'indennità una tantum genererà un credito che il datore di lavoro potrà compensare in sede di denuncia contributiva mensile, ai sensi dell'articolo 44, comma 9, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, secondo le indicazioni di seguito riportate.

### **4. (segue) Messaggio INPS n. 2505 del 2022: ulteriori indicazioni operative in merito all'erogazione del bonus 200 euro**

Facendo seguito al messaggio n. 2397 del 2022, l'INPS, con il messaggio n. 2505 del 21 giugno 2022, torna ad occuparsi del bonus una tantum da 200 euro spettante ai lavoratori subordinati nel mese di luglio 2022.

L'Istituto, d'intesa con il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, chiarisce che la retribuzione nella quale riconoscere l'indennità da parte dei datori di lavoro è quella di competenza del mese di luglio 2022, oppure, in ragione dell'articolazione dei singoli rapporti di lavoro (ad esempio, part-time ciclici) o della previsione dei CCNL, quella erogata nel mese di luglio del corrente anno, seppure di competenza del mese di giugno 2022. Il rapporto di lavoro, in ogni caso, deve sussistere nel mese di luglio 2022.

Stante il riferimento generale dell'art. 31 D.L. n. 50 del 2022 ai lavoratori dipendenti e al

riconoscimento dell'indennità una tantum da parte dei datori di lavoro, l'indennità medesima deve essere erogata, sussistendo il rapporto di lavoro a tempo determinato o indeterminato, nel mese di luglio del corrente anno, anche laddove la retribuzione di competenza di luglio 2022 (o giugno 2022, secondo quanto chiarito in precedenza) risulti azzerata in virtù di eventi tutelati (ad esempio, in ragione della sospensione del rapporto di lavoro per ammortizzatori sociali in costanza di rapporto - CIGO/CIGS, FIS o Fondi di solidarietà, CISOA - o congedi).

#### **5. (segue) Circolare INPS N. 73 del 2022: bonus 200 euro - istruzioni per tutte le categorie di lavoratori**

Nella circolare n. 73 del 25 giugno 2022, l'INPS torna ad occuparsi delle indennità una tantum per i lavoratori dipendenti, pensionati ed altre categorie di soggetti, specificando le istruzioni applicative per la sua fruizione.

Relativamente ai lavoratori dipendenti (art. 31, D.L. n. 50/2022), non titolari di trattamenti pensionistici, l'erogazione dell'indennità una tantum è riconosciuta automaticamente dal datore di lavoro nel mese di luglio, con la retribuzione di competenza del mese di luglio 2022 (anche se erogata ad agosto) e con denuncia Uniemens entro il 31 agosto, a condizione che i dipendenti siano destinatari dell'esonero contributivo dello 0,8%, cioè abbiano percepito una retribuzione mensile non superiore a 2.692,00 euro per almeno un mese nel I quadrimestre 2022.

In merito a tale aspetto l'INPS spiega che, a seguito di conforme parere del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, il periodo di riferimento nel quale verificare il diritto all'esonero è esteso al 23 giugno 2022.

I datori di lavoro dovranno, in automatico, pagare l'indennità una tantum di 200 euro anche ai lavoratori stagionali, a tempo determinato, intermittenti e iscritti al Fondo Pensione Lavoratori dello Spettacolo (FPLS), laddove siano in forza nel mese di luglio 2022, subordinatamente alla dichiarazione attestante il possesso dei requisiti ordinari previsti (non titolarità di trattamenti pensionistici e di reddito di cittadinanza) e non anche di quelli previsti dai commi 13 e 14, art. 32 del DL n. 50/2022 (con riferimento al 2021, prestazione per almeno 50 giornate e reddito, derivante dai suddetti rapporti, non superiore a 35.000 euro).

Da parte sua l'INPS riconoscerà l'indennità una tantum di 200 euro a tali categorie di lavoratori (lavoratori stagionali, a tempo determinato, intermittenti e iscritti al FPLS) solo in via residuale, a domanda, laddove non abbiano già percepito la misura nel mese di luglio 2022 da un datore di lavoro;

per quanto concerne i pensionati, titolari di trattamenti di natura assistenziale o di accompagnamento alla pensione (art. 32, D.L. n. 50/2022), l'indennità una tantum di 200 euro è riconosciuta d'ufficio con la mensilità di luglio 2022 in favore dei soggetti residenti in Italia, titolari di uno o più trattamenti pensionistici a carico di qualsiasi forma previdenziale obbligatoria, di pensione o assegno sociale, di pensione o assegno per invalidi civili, ciechi e sordomuti, nonché di trattamenti di accompagnamento alla pensione, con decorrenza entro il 30 giugno 2022 e reddito personale assoggettabile ad IRPEF, al netto dei contributi previdenziali e assistenziali, non superiore per l'anno 2021 a 35.000 euro.

I titolari di assegno ordinario di invalidità, per i quali alla data del 30 giugno 2022 sia in corso il periodo per esercitare l'opzione per la NASpI o per la DIS-COLL, saranno ricompresi tra i destinatari del beneficio, qualora sia esercitata l'opzione in favore del trattamento pensionistico.

L'indennità una tantum di 200 euro è riconosciuta d'ufficio con la mensilità di luglio 2022.

In presenza di soggetti titolari di prestazioni erogate dall'INPS e dalle Casse Previdenziali Privatizzate il pagamento sarà effettuato unitamente alla pensione.

È prevista, inoltre, l'erogazione da parte dell'INPS di un'indennità una tantum di importo pari a 200 euro a favore di altre categorie di soggetti (articolo 32, commi da 8 a 21, D.L. n. 50/2022); questi sono soggetti titolari, nel mese di giugno 2022, delle prestazioni di disoccupazione NASpI e DIS-COLL, lavoratori che hanno percepito l'indennità di disoccupazione agricola di competenza dell'anno 2021, nonché lavoratori che hanno beneficiato delle indennità COVID-19.

L'indennità una tantum è erogata, invece, in automatico d'ufficio dall'INPS a:

(i) titolari delle prestazioni di disoccupazione NASpI e DIS-COLL nel mese di giugno;

(ii) beneficiari dell'indennità di disoccupazione agricola di competenza del 2021;

(iii) percettori di indennità di disoccupazione agricola in competenza 2021;

(iv) lavoratori dipendenti stagionali e lavoratori in somministrazione dei settori del turismo e degli stabilimenti termali;

(v) lavoratori dipendenti stagionali e lavoratori in somministrazione appartenenti a settori diversi da quelli del turismo e degli stabilimenti termali;

(vi) lavoratori intermittenti;

(vii) lavoratori autonomi occasionali;

(viii) lavoratori incaricati alle vendite a domicilio;

(ix) lavoratori dipendenti a tempo determinato dei settori del turismo e degli stabilimenti termali;

(x) lavoratori dello spettacolo.

Si prevede il riconoscimento di un'indennità una tantum dell'importo di 200 euro a favore dei titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa con contratto attivo alla data del 18 maggio 2022 che possono fare valere, per l'anno 2021, un reddito derivante dai suddetti rapporti di collaborazione non superiore a 35.000 euro.

È prevista l'erogazione nel mese di luglio 2022, a domanda, di un'indennità una tantum di importo pari a 200 euro nei confronti dei lavoratori domestici che abbiano in essere uno o più rapporti di lavoro alla data del 18 maggio 2022 e per i quali risulta attiva l'iscrizione del rapporto di lavoro nella Gestione dei Lavoratori domestici dell'INPS. I lavoratori domestici, inoltre, all'atto della domanda, non devono essere titolari di attività da lavoro dipendente non riconducibile alla gestione del lavoro domestico e di uno o più trattamenti pensionistici di cui al comma 1 dell'articolo 32.

L'indennità è erogata dall'INPS a seguito di domanda da parte dei soggetti assicurati presso la Gestione dei Lavoratori domestici dell'INPS, appartenenti alle categorie individuate dal vigente CCNL che prevede le funzioni prevalenti dei collaboratori familiari e degli assistenti alla persona non autosufficiente.

#### **6. (segue) Messaggio INPS n. 2599 del 2022: fac-simile di autocertificazioni**

L'INPS, con il messaggio n. 2599 del 24 giugno 2022, rende disponibile un modello da

utilizzare come fac-simile per le autocertificazioni che devono essere presentate dai lavoratori dipendenti al fine di ottenere dai propri datori di lavoro le indennità una tantum di 200 euro, unitamente alle retribuzioni di competenza del mese di luglio 2022. Al fine di agevolare gli adempimenti da parte dei lavoratori e dei datori di lavoro, l'Istituto fornisce un fac-simile di dichiarazione, personalizzabile dal datore di lavoro e non vincolante.

Nel modello il lavoratore, in particolare, dichiara:

(i) di non essere titolare di uno o più trattamenti pensionistici a carico di qualsiasi forma previdenziale obbligatoria, di pensione o assegno sociale, di pensione o assegno per invalidi civili, ciechi e sordomuti, nonché di trattamenti di accompagnamento alla pensione, con decorrenza entro il 30 giugno 2022;

(ii) di non essere componente di nucleo familiare beneficiario di Reddito di cittadinanza, di cui al D.L. n. 4 del 2019;

(iii) che la dichiarazione è resa al solo datore di lavoro che provvederà al pagamento dell'indennità;

- che le dichiarazioni rese e i documenti allegati rispondono a verità;

(iv) di essere consapevole che l'indennità una tantum di 200 euro spetta ai lavoratori dipendenti destinatari dell'esonero di cui alla legge n. 234/2021 (esonero di 0,8 punti percentuali sulla quota a carico del lavoratore);

(v) di essere consapevole che, in caso di dichiarazioni non rispondenti a verità, oltre a incorrere nelle sanzioni stabilite dalla legge, l'indennità non spettante sarà recuperata.

#### **7. Messaggio INPS n. 2423 del 2022: CIGS per transizione occupazionale - corrette modalità di gestione**

L'INPS, con il messaggio n. 2423 del 15 giugno 2022, analizza le procedure di proroga della cassa integrazione salariale straordinaria per transizione occupazionale e chiarisce le corrette modalità procedurali e operative della misura.

In particolare, la legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di Bilancio 2022), di riordino della normativa in materia di ammortizzatori sociali, ha previsto alcune misure di sostegno finalizzate a fronteggiare particolari situazioni di criticità sul fronte occupazionale.

L'art. 1, comma 200, della legge di Bilancio 2022 ha inserito, dopo l'articolo 22-bis del D.lgs 14 settembre 2015, n. 148, l'articolo 22-ter, rubricato "Accordo di transizione occupazionale", con cui si prevede che, al fine di sostenere le transizioni occupazionali all'esito dell'intervento straordinario di integrazione salariale per le causali di riorganizzazione e crisi aziendale, ai datori di lavoro che occupano più di quindici dipendenti può essere concesso un ulteriore intervento di integrazione salariale straordinaria finalizzato al recupero occupazionale dei lavoratori a rischio esubero, per un periodo massimo di dodici mesi complessivi non ulteriormente prorogabili.

L'art. 22-ter D.Lgs. n. 148/2015 si rivolge ai datori di lavoro destinatari della disciplina in materia di intervento straordinario di integrazione salariale (CIGS), che occupano più di 15 dipendenti. Dopo l'intervento operato dalla menzionata l. n. 234/2021, rientrano nel campo di applicazione della CIGS (i) i datori di lavoro che, nel semestre precedente, abbiano occupato mediamente più di quindici dipendenti e che operano in settori non coperti dai Fondi di solidarietà bilaterali di cui agli articoli 26, 27 e 40 del D.lgs n. 148/2015, e, (ii) a prescindere dal numero dei dipendenti, le imprese del trasporto aereo e di gestione aeroportuale e le società da queste derivate, le imprese del sistema aeroportuale, nonché i partiti e i movimenti politici e le loro rispettive articolazioni e sezioni territoriali, a condizione che risultino iscritti nel registro di cui all'articolo 4, comma 2, del decreto-legge 28 dicembre 2013, n. 149, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 13.

In ordine alla condizione prevista dalla norma "datori di lavoro che occupano più di 15 dipendenti", ai fini della determinazione dell'organico aziendale, rileva la media dei dipendenti occupati dai datori di lavoro richiedenti la prestazione nel semestre precedente.

Ai fini dell'accesso al trattamento straordinario di integrazione salariale di cui all'art. 22-ter, è necessario che i datori di lavoro, come sopra descritti, abbiano espletato la procedura di cui all'art. 24 D.Lgs. n. 148/2015. In tale sede, infatti, devono essere individuati i lavoratori che - in seguito alle azioni attuate in relazione a un programma di riorganizzazione o risanamento aziendale già

concluso da parte dell'impresa che li occupa - restino, comunque, non riassorbibili e, conseguentemente, a rischio esubero.

Sempre in sede di consultazione sindacale, devono essere definite - con la Regione o le Regioni competenti - le azioni finalizzate alla rioccupazione o all'autoimpiego, quali formazione e riqualificazione professionale, anche attraverso il ricorso ai Fondi interprofessionali per la formazione continua, di cui all'art. 118 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e successive modificazioni.

I lavoratori interessati dal trattamento di integrazione salariale straordinaria accedono al programma "Garanzia di occupabilità dei lavoratori" (GOL), introdotto dall'art. 1, comma 324, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, e adottato con il decreto interministeriale 5 novembre 2021; a tale fine, i nominativi dei lavoratori coinvolti sono comunicati all'ANPAL, che li mette a disposizione delle Regioni interessate.

Ai sensi di quanto disposto dal comma 1 dell'art. 22-ter del D.Lgs. n. 148/2015, l'ulteriore periodo di CIGS - che può avere una durata massima di 12 mesi non ulteriormente prorogabili - è concesso in deroga ai limiti di durata di cui agli artt. 4 e 22 del D.Lgs. n. 148/2015. Il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ha altresì precisato che - in considerazione della particolarità della misura di cui trattasi - il trattamento di integrazione salariale straordinario in questione non debba essere conteggiato nell'ambito del periodo massimo di cassa integrazione straordinaria fruibile nel quinquennio mobile di riferimento.

Le imprese che presentano domanda di integrazione salariale ai sensi dell'art. 22-ter sono tenute al versamento del contributo addizionale ai sensi dell'art. 5 D.Lgs. n. 148/2015. Al riguardo, l'Istituto richiama, anzitutto, la Circolare n. 6/2022, con cui il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ha chiarito il significato della locuzione "all'esito dell'intervento straordinario di integrazione salariale", contenuta nell'articolo 22-ter. Il ministero ha precisato che, stante il carattere successivo dell'intervento di CIGS per accordo di transizione occupazionale rispetto ad un piano di CIGS per crisi o riorganizzazione aziendale, il datore di lavoro richiedente la misura in parola non deve trovarsi nella condizione di poter accedere ad ulteriori periodi

di interventi straordinari all'interno del quinquennio mobile non ancora esaurito.

Alla luce del chiarimento ministeriale e tenuto conto che la misura dell'aliquota contributiva prevista dall'art. 5 D.Lgs. n. 148/2015 varia in funzione dell'intensità di utilizzo delle integrazioni salariali nell'ambito del quinquennio mobile, al contributo addizionale - al cui versamento sono tenute le imprese che presentano domanda di integrazione salariale di cui all'art. 22-ter del medesimo decreto - si applica l'aliquota del 15% della retribuzione globale che sarebbe spettata al lavoratore per le ore di lavoro non prestate

#### **8. Messaggio INPS n. 2864 del 2022: istruzioni sull'applicazione dello sgravio contributivo totale in materia di workers buyout e cooperative**

Dopo l'autorizzazione da parte dell'Unione Europea, è operativo lo sgravio contributivo introdotto dalla legge di Bilancio 2022 in favore delle società cooperative che si costituiscono, a decorrere dal 1° gennaio 2022, con operazioni di workers buyout. L'INPS, nel messaggio n. 2864 del 18 luglio 2022, fornisce le istruzioni operative.

In particolare, l'art. 1, comma 253, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di Bilancio 2022) ha previsto che, al fine di promuovere interventi diretti a salvaguardare l'occupazione e assicurare la continuità all'esercizio delle attività imprenditoriali, alle società cooperative che si costituiscono, a decorrere dal 1° gennaio 2022, ai sensi dell'art. 23, comma 3-quater, D.L. 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, «è riconosciuto, per un periodo massimo di ventiquattro mesi dalla data della costituzione della cooperativa, l'esonero dal versamento del 100 per cento dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL), nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro su base annua per ogni lavoratore, riparametrato e applicato su base mensile. Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche».

L'esonero è quindi rivolto alle piccole imprese costituite in forma di società cooperative da lavoratori provenienti da aziende

i cui titolari intendano trasferire le stesse, in cessione o in affitto. Per come configurata, l'agevolazione in oggetto è connotata da profili di selettività e, in quanto tale, ha necessitato della preventiva autorizzazione della Commissione europea, ai sensi dell'art. 107, par. 3, TFUE.

Con decisione C(2022) 4054 final del 9 giugno 2022, la Commissione europea ha autorizzato la misura in questione, ritenendola compatibile con il mercato interno. Tale decisione prevede espressamente la concedibilità dell'esonero entro e non oltre il 30 giugno 2022.

Beneficiarie del beneficio in questione sono le piccole imprese costituite in forma di società cooperative da lavoratori provenienti da aziende i cui titolari intendano trasferire le stesse, in cessione o in affitto, costituite, a decorrere dal 1° gennaio 2022, da lavoratori provenienti da aziende e i cui titolari intendano trasferire le stesse, in cessione o in affitto (workers buyout).

Per individuare questi lavoratori l'INPS ha istituito il codice di autorizzazione (CA) "8Y".

L'agevolazione prevista dalla Legge di Bilancio 2022 consiste in un esonero totale dal versamento dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro su base annua per ogni lavoratore, riparametrato e applicato su base mensile. Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche.

La misura è riconosciuta per un periodo massimo di 24 mesi dalla data della costituzione della cooperativa.

L'INPS precisa che lo sgravio non si applica alle seguenti contribuzioni:

- i premi e i contributi dovuti all'INAIL;
- il contributo, ove dovuto, al "Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto;
- il contributo, ove dovuto, ai Fondi di solidarietà;
- il contributo destinato al finanziamento dei Fondi interprofessionali per la formazione continua.

Ferma restando la necessità della preliminare attribuzione del CA "8Y" ai fini della legittima fruizione della misura di esonero in trattazione, i soggetti interessati devono

inoltrare una richiesta alla struttura territoriale competente, utilizzando la funzionalità “Contatti” del “Cassetto previdenziale”, alla voce “Assunzioni agevolate e sgravi”, selezionando “Altre agevolazioni”, nella quale dovranno dichiarare la data di costituzione della società cooperativa, la forza lavoro della stessa, la retribuzione media mensile erogata ai lavoratori dipendenti, l’aliquota contributiva datoriale media applicata e l’importo dell’esonero di cui intendono avvalersi.

Il diritto alla legittima fruizione dell’esonero contributivo è subordinato al rispetto, da un lato, delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro e dell’assicurazione obbligatoria dei lavoratori e, dall’altro, da taluni presupposti specificamente previsti dall’articolo 1, comma 254, della legge di Bilancio 2022.

In particolare, per quanto riguarda il rispetto delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro e dell’assicurazione obbligatoria dei lavoratori, l’esonero contributivo, sostanziandosi in un beneficio contributivo, è subordinato al rispetto di quanto previsto dall’art. 1, comma 1175, della legge n. 296/2006, ossia:

(i) regolarità degli obblighi di contribuzione previdenziale, ai sensi della normativa in materia di documento unico di regolarità contributiva (DURC);

(ii) assenza di violazioni delle norme fondamentali a tutela delle condizioni di lavoro e rispetto degli altri obblighi di legge;

(iii) rispetto degli accordi e contratti collettivi nazionali, nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, sottoscritti dalle Organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

Con riferimento ai presupposti specificamente previsti dall’articolo 1, comma 254, della legge di Bilancio 2022, si rammenta che l’esonero non può trovare legittima applicazione qualora il datore di lavoro dell’impresa oggetto di trasferimento, affitto o cessione ai lavoratori non abbia corrisposto ai propri dipendenti, nell’ultimo periodo di imposta, retribuzioni almeno pari al 50 per cento dell’ammontare complessivo dei costi sostenuti, con esclusione di quelli relativi alle materie prime e sussidiarie.

Il beneficio contributivo previsto all’art. 1, comma 253, della legge di Bilancio 2022, in quanto relativo alle sole società cooperative costituite dai cosiddetti workers buyout, si configura quale misura selettiva che, come tale, ha necessitato della preventiva autorizzazione della Commissione europea.

Al riguardo, l’Istituto fa presente che il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ha notificato alla Commissione europea, in data 12 maggio 2022, il regime di aiuti di Stato e che il predetto aiuto è stato approvato con la decisione C(2022) 4054 final del 9 giugno 2022. Il beneficio in argomento è, quindi, concesso ai sensi della sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione europea C(2020) 1863 final del 19 marzo 2020, e successive modificazioni, c.d. Temporary Framework, e nei limiti e alle condizioni di cui alla medesima Comunicazione.

In base alla suddetta sezione 3.1, la Commissione considera aiuti di Stato compatibili con il mercato interno quelli che rispettino, tra le altre, le seguenti condizioni:

(i) siano di importo non superiore a 2.300.000 euro (per impresa e al lordo di qualsiasi imposta o altro onere);

(ii) siano concessi a imprese che non fossero già in difficoltà al 31 dicembre 2019;

(iii) in deroga al punto precedente, siano concessi a microimprese o piccole imprese che risultavano già in difficoltà al 31 dicembre 2019, purché non siano soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio o aiuti per la ristrutturazione;

(iv) siano concessi entro il 30 giugno 2022. In considerazione della natura dell’agevolazione in trattazione quale aiuto di Stato, si rammenta, inoltre, che l’INPS provvederà a registrare la misura nel Registro Nazionale degli aiuti di Stato.

Poiché l’esonero contributivo in trattazione si sostanzia in un abbattimento totale dal versamento della contribuzione datoriale e non è compatibile con altre agevolazioni riguardanti la contribuzione datoriale.

I datori di lavoro che intendono fruire dell’esonero contributivo in esame, a partire dal flusso Uniemens di competenza del mese di agosto.



## NOVITÀ IN MATERIA FISCALE

### **1. Circolare n. 27/E del 2022: chiarimenti in materia di bonus carburante**

Con la circolare n. 27/E del 14 luglio 2022, l’Agenzia delle Entrate fornisce importanti chiarimenti applicativi sul bonus carburante, di cui all’art. 2, D.L. n. 21/2022 (cd. Decreto Ucraina).

Relativamente all’ambito soggettivo di applicazione della disposizione menzionata, l’art. 2 D.L. n. 21/2022 individua le specifiche caratteristiche per connotare il datore di lavoro e i lavoratori dipendenti interessati al beneficio ivi previsto.

Per quanto attiene al datore di lavoro, l’agevolazione è stata inizialmente introdotta per favorire esclusivamente i lavoratori dipendenti di “aziende private”. Successivamente, in sede di conversione del decreto-legge, la locuzione “aziende private” è stata sostituita con “datori di lavoro privati”. L’Amministrazione ritiene che il richiamo ai datori di lavoro privati sia da intendersi riferito ai datori di lavoro che operano nel “settore privato”, così come individuato, per esclusione, nella circolare 15 giugno 2016, n. 28/E.

Sono, pertanto, escluse dal settore privato e, di conseguenza, dall’agevolazione in esame le amministrazioni pubbliche di cui all’art. 1, comma 2, D.Lgs. n. 165/2001; gli enti pubblici economici, che non rientrano tra le amministrazioni pubbliche di cui al richiamato art. 1, comma 2, si considerano, nel caso di specie, rientranti nel settore privato.

Dato il tenore letterale della disposizione in esame, che richiama, come detto, i «datori di lavoro privati», rientrano nell’ambito di applicazione della norma, tra gli altri, anche i soggetti che non svolgono un’attività commerciale e i lavoratori autonomi, sempre che dispongano di propri lavoratori dipendenti.

In merito alla specifica categoria di lavoratori dipendenti destinatari del bonus carburante, l’art. 2 D.L. n. 21/2022 non effettua espressamente delle distinzioni e non pone alcun limite reddituale per l’ammissione al

beneficio. Inoltre, considerato che la norma si riferisce genericamente ai “lavoratori dipendenti”, l’Agenzia è dell’avviso che, al fine di individuare i potenziali beneficiari dei buoni benzina in parola, rilevi la tipologia di reddito prodotto, ossia quello di lavoro dipendente.

Secondo quanto previsto dall’art. 2, D.L. n. 21/2022, il buono non concorre alla formazione del reddito ai sensi dell’art. 51, comma 3, TUIR. Pertanto, vista anche la ratio del menzionato art. 2 - volto a indennizzare i dipendenti di datori di lavoro privati dei maggiori costi sostenuti a seguito dell’aumento del prezzo dei carburanti – l’Agenzia ritiene che i buoni in esame possano essere corrisposti dal datore di lavoro sin da subito, nel rispetto dei presupposti e dei limiti normativamente previsti, anche ad personam e senza necessità di preventivi accordi contrattuali, sempreché gli stessi non siano erogati in sostituzione dei premi di risultato. In tale ipotesi, l’erogazione dei buoni carburante deve avvenire in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali di cui all’art. 51, D.Lgs. n. 81/2015.

Il costo connesso all’acquisto dei buoni carburante è integralmente deducibile dal reddito d’impresa, ai sensi dell’art. 95 TUIR, sempreché l’erogazione di tali buoni sia, comunque, riconducibile al rapporto di lavoro e, per tale motivo, il relativo costo possa qualificarsi come inerente.

Relativamente all’ambito oggettivo, l’Amministrazione finanziaria afferma che i buoni carburante sono erogazioni corrisposte dai datori di lavoro privati ai propri lavoratori dipendenti per i rifornimenti di carburante per l’autotrazione (come benzina, gasolio, GPL e metano). In ragione della volontà del legislatore di indennizzare i dipendenti di datori di lavoro privati dei maggiori costi sostenuti nel contesto del caro carburanti, anche l’erogazione di buoni o titoli analoghi per la ricarica di veicoli elettrici rientra nel beneficio, anche al fine di non creare ingiustificate disparità di trattamento fra differenti tipologie di veicoli.

Come anticipato, ai fini della tassazione, l’art. 2, D.L. n. 21/2022 riconduce il bonus

carburante nell'ambito di applicazione dell'art. 51, comma 3, ultimo periodo, TUIR, secondo cui non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se, complessivamente, di importo non superiore, nel periodo d'imposta, a euro 258,23; se il valore in questione è superiore a detto limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

Con riferimento alla soglia di esenzione di euro 258,23, nella richiamata circolare n. 28/E del 2016 è stato chiarito che la stessa riguarda le sole erogazioni in natura, con esclusione di quelle in denaro, per le quali resta applicabile il principio generale secondo cui qualunque somma percepita dal dipendente in relazione al rapporto di lavoro costituisce reddito di lavoro dipendente, ad eccezione delle esclusioni specificamente previste. La soglia, inoltre, deve essere verificata con riferimento all'insieme dei beni e servizi di cui il dipendente ha fruito nello stesso periodo d'imposta. Qualora il valore dei beni e servizi complessivamente erogati nel periodo d'imposta superi il citato limite di euro 258,23, lo stesso concorre interamente a formare il reddito. Pertanto, nel caso in cui, in sede di conguaglio, il valore dei beni o dei servizi prestati risulti superiore al predetto limite, il datore di lavoro dovrà provvedere ad assoggettare a tassazione il valore complessivo e non solo la quota eccedente.

Ciò premesso, la relazione illustrativa dell'art. 2, D.L. n. 21/2022 precisa che il bonus carburante di euro 200 rappresenta un'ulteriore agevolazione rispetto a quella generale già prevista dall'art. 51, comma 3, ultimo periodo, TUIR. La circostanza che il lavoratore dipendente già usufruisca di altri beni e servizi non osta, quindi, all'applicazione della disciplina in esame. Ne consegue che, al fine di fruire dell'esenzione da imposizione, i beni e i servizi erogati nel periodo d'imposta 2022 dal datore di lavoro a favore di ciascun lavoratore dipendente possono raggiungere un valore di euro 200 per uno o più buoni carburante ed un valore di euro 258,23 per l'insieme degli altri beni e servizi (compresi eventuali ulteriori buoni carburante).

Sotto il profilo contabile, considerato che l'eventuale superamento delle soglie fissate da ciascuna delle due discipline – art. 51, comma 3, ultimo periodo, TUIR e art. 2 D.L. n. 21/2022 – comporta, in linea di principio, l'integrale

tassazione delle erogazioni effettuate a favore del dipendente, l'Agenzia ritiene che le stesse debbano essere conteggiate e monitorate in maniera distinta.

Inoltre, considerato che l'art. 2 D.L. n. 21/2022 è riferito esclusivamente all'anno 2022, in forza dell'art. 51, comma 1, TUIR, si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori corrisposti entro il 12 gennaio del periodo d'imposta successivo a quello a cui si riferiscono (c.d. principio di cassa allargato). Infatti, in base al principio di cassa, che presiede alla determinazione del reddito di lavoro dipendente, la retribuzione deve essere imputata in base al momento di effettiva percezione della stessa da parte del lavoratore e il momento di percezione è quello in cui il provento esce dalla sfera di disponibilità dell'erogante per entrare nel compendio patrimoniale del percettore. Tale principio si applica sia con riferimento alle erogazioni in denaro, sia con riferimento alle erogazioni in natura mediante l'assegnazione di beni o servizi.

In tema di benefit erogati mediante voucher, il benefit si considera percepito dal dipendente ed assume, quindi, rilevanza reddituale, nel momento in cui tale utilità entra nella disponibilità del lavoratore, a prescindere dal fatto che il servizio venga fruito in un momento successivo.

Ciò detto, l'esenzione di cui all'art. 2 D.L. n. 21/2022 trova applicazione per i buoni o i titoli analoghi assegnati ai dipendenti nel corso dell'anno 2022 e nei primi 12 giorni dell'anno 2023, indipendentemente dal loro utilizzo in periodi successivi.

La modalità di erogazione dei buoni benzina segue quella ordinaria prevista dall'art. 51, comma 3-bis, TUIR, secondo cui «Ai fini dell'applicazione dei commi 2 e 3, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale».

Al riguardo, l'art. 6, comma 2, D.M. 25 marzo 2016 statuisce che i beni e servizi rientranti nel campo di applicazione dell'art. 51, comma 3, TUIR possono essere cumulativamente indicati in un unico documento di legittimazione, purché il valore complessivo degli stessi non ecceda il limite

massimo fissato dalla norma di riferimento (cd. voucher multiuso).

L'Amministrazione finanziaria si sofferma, infine, sul caso particolare dei bonus carburante in sostituzione dei premi di risultato.

Il buono di cui all'art. 2 D.L. n. 21/2022 è stato inizialmente qualificato come erogazione "a titolo gratuito", effettuata dal datore di lavoro al proprio dipendente. La legge di conversione del medesimo Decreto ha eliminato la locuzione "a titolo gratuito" e, di conseguenza, secondo l'Agenzia, non ha escluso la possibilità che l'erogazione degli stessi buoni sia effettuata per finalità retributive, qualora compatibile con le disposizioni in materia.

L'Agenzia afferma che è, quindi, possibile la sostituzione del premio di risultato di cui all'art. 1, commi da 182 a 190, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, con i buoni carburante, nel rispetto della normativa ivi prevista. In particolare, attesa la temporaneità della disciplina in commento (limitata all'anno 2022), al fine di fruire delle disposizioni più favorevoli, i buoni "sostitutivi" dei premi di risultato devono essere erogati nell'anno in corso. In tal caso, attesa l'autonomia dell'art. 2, D.L. n. 21/2022 rispetto a quella prevista dall'art. 51, comma 3, ultimo periodo, TUIR, nel caso in cui il dipendente chieda l'erogazione dei premi di risultato in buoni carburante, egli avrà diritto all'esenzione da imposta sia per il paniere di beni e servizi offerti fino ad un valore di euro 258,23, sia per i predetti buoni per un valore di euro 200. Resta fermo che, in caso di superamento di ognuno dei menzionati limiti, ciascun importo, per l'intero, sarà soggetto al prelievo sostitutivo previsto per i premi di risultato.

## **2. Risposte a interpello nn. 343 e 344 del 2022: regime fiscale delle somme derivanti da conciliazione giudiziale e somme dovute a seguito di accordo transattivo**

L'Agenzia delle entrate, con le Risposte a interpello nn. 343 e 344 del 23 giugno 2022, ha fornito indicazioni in tema di regime fiscale delle somme corrisposte a lavoratori dipendenti in seguito di accordo transattivo o in sede di conciliazione.

In particolare, con la prima risposta a interpello, la n. 343, l'Amministrazione finanziaria esamina il caso di un lavoratore che

aveva instaurato un giudizio nell'ambito di un rapporto di lavoro contrattualizzato da oltre un ventennio con l'ex datore di lavoro, nonché contro le due società proprietarie del gruppo e contro la società divenuta cessionaria del ramo di azienda dell'ex datore. Il dipendente aveva chiesto, in giudizio, l'inefficacia della cessione del ramo di azienda nonché il riconoscimento di differenze retributive, tra il contratto di lavoro con il cedente e quello con il cessionario, per anni pregressi. Successivamente, in fase conciliativa, il dipendente ha rinunciato a quanto richiesto, oltre che a qualsiasi pretesa o domanda relativa al reintegro o assunzione in servizio, in cambio di una somma a titolo di transazione generale e novativa.

Ciò posto, l'istante ha chiesto se l'importo somma percepito a titolo di "rinuncia" debba essere qualificato come reddito diverso, per l'assunzione di obblighi di non fare, ai sensi dell'art. 67, comma, 1, lett. 1), TUIR ed essere assoggettato a tassazione ordinaria, oppure vada qualificato come reddito di lavoro dipendente ed essere assoggettato a tassazione separata, ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. a), TUIR, o, in via residuale, avendo una formazione pluriennale, ai sensi della lett. i) dello stesso articolo.

L'Amministrazione finanziaria ricorda, preliminarmente, che, ai sensi dell'art. 51 TUIR, il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro.

Con la circ. n. 326/97 è stato chiarito, inoltre, che rientrano in tale nozione le somme e i valori, comunque percepiti, a seguito di transazioni, anche novative, intervenute in costanza di rapporto di lavoro o alla cessazione dello stesso.

Secondo l'Agenzia, le somme riconosciute in sede di conciliazione devono essere, quindi, qualificate come reddito di lavoro dipendente; ciò in quanto, nel caso in esame, occorre considerare che l'azione giudiziaria era volta a ottenere il riconoscimento delle differenze retributive relative ai periodi di lavoro dipendente a seguito della declaratoria di sussistenza di un rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato tra il dipendente e le controparti.

Con riferimento, invece, al trattamento fiscale, l'Amministrazione finanziaria ritiene

applicabile il regime ordinario di tassazione, non ricorrendo alcuna delle ipotesi di tassazione separata previste dall'art. 17 TUIR. Nella fattispecie oggetto di interpello, infatti, le somme sono corrisposte dall'ex datore di lavoro (anche per conto delle due società del gruppo) per cui il dipendente ha lavorato per più di 20 anni, fino alla cessione del ramo di azienda a seguito del quale il rapporto di lavoro è proseguito senza soluzione di continuità fino al 12 novembre 2021.

Tenuto conto che gli importi ricevuti dal lavoratore a seguito della conciliazione non sono collegabili alla cessazione del rapporto di lavoro, in quanto proseguito con la società cessionaria, anche a seguito della conciliazione, non è quindi possibile applicare la tassazione separata ex art. 17, comma 1, lett. a), TUIR.

L'istante non può, altresì, avvalersi delle disposizioni di cui all'art. 17 comma 1 lett. b) del TUIR, che fa riferimento agli «emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti» né alla lett. i) che fa, invece, riferimento alle «indennità spettanti a titolo di risarcimento, (...), dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni».

La seconda risposta a interpello, la n. 344, riguarda, invece, un ente che intende chiudere tutti i contenziosi pendenti con dipendenti tutt'ora in forza per somme erogate in anni precedenti e ritenute non spettanti, proponendo un accordo transattivo.

L'Amministrazione finanziaria richiama, in primo luogo, l'art. 1965 c.c., ai sensi del quale «La transazione è il contratto col quale le parti, facendosi reciproche concessioni, pongono fine a una lite già incominciata o prevengono una lite che può sorgere tra loro. Con le reciproche concessioni si possono creare, modificare o estinguere anche rapporti diversi da quello che ha formato oggetto della pretesa e della contestazione delle parti».

Sotto il profilo fiscale, l'art. 6, comma 2, TUIR stabilisce che *«I proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti»*.

Successivamente, l'Agenzia richiama, anche in questo caso, la circ. n. 326/97, in cui è

stato affermato, anzitutto, che, in forza del menzionato art. 6, comma 2, TUIR, tutte le indennità e le somme o i valori percepiti in sostituzione di redditi di lavoro dipendente, comprese quelle che derivano da transazioni di qualunque tipo, sono assoggettabili a tassazione come redditi di lavoro dipendente.

Nella medesima circolare è stato evidenziato che, in applicazione del principio di onnicomprensività (art. 51 TUIR), concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente le somme e i valori, comunque percepiti, a seguito di transazioni, anche novative, intervenute in costanza di rapporto di lavoro o alla cessazione dello stesso. Con riferimento al trattamento fiscale delle somme e i valori comunque percepiti, al netto delle spese legali sostenute, anche se a titolo risarcitorio o nel contesto di procedure esecutive, a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria o di transazioni relativi alla risoluzione del rapporto di lavoro, essi sono sempre assoggettati a tassazione separata, ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. a), ultima parte, TUIR.

Qualora le somme sostitutive di reddito di lavoro dipendente si riferiscano a redditi che avrebbero dovuto essere percepiti in un determinato periodo d'imposta e, in loro sostituzione, vengono percepite in un periodo d'imposta successivo, si applica la tassazione separata solo nel caso in cui ricorra una delle condizioni previste dal richiamato art. 17, comma 1, lett. b), TUIR. Invece, le somme e i valori percepiti a seguito di transazioni, diverse da quelle relative alla cessazione del rapporto di lavoro, allorquando non è rinvenibile alcuna delle condizioni richieste dall'art. 17, comma 1, lett. b) menzionato, sono soggetti a tassazione ordinaria.

Ciò posto, l'Amministrazione finanziaria ritiene, anche in questo caso, che le somme che saranno corrisposte dall'istante a seguito dell'accordo transattivo, dovranno concorrere alla formazione del reddito imponibile dei dipendenti per l'intero ammontare ed essere assoggettate a tassazione ordinaria, in quanto le stesse non vengono erogate in relazione alla cessazione del rapporto di lavoro, né ricorre una delle condizioni di cui all'art. 17, comma 1, lett. b), TUIR.

### **3. Risposte a interpello nn. 371 e 372 del 2022: condizioni per la proroga del regime dei lavoratori impatriati**

Con le risposte ad interpello nn. 371 e 372 del 12 luglio 2022, l'Amministrazione finanziaria ha reso talune indicazioni in tema di mancato esercizio dell'opzione per l'estensione di un ulteriore quinquennio dell'agevolazione del regime degli impatriati, di cui all'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015, nei termini indicati dal provvedimento n. 60353 dell'Agenzia delle Entrate.

Entrambi i casi esaminati hanno ad oggetto persone fisiche che, rientrate in Italia prima del 2020, hanno legittimamente fruito del regime speciale degli impatriati per il primo quinquennio - fino al 31 dicembre 2020; gli istanti hanno chiesto la possibilità di fruire della proroga dell'applicazione del regime menzionato per un ulteriore quinquennio, rilevando, tuttavia, di non aver effettuato - entro il 31 agosto 2021 - il versamento del 5 per cento dei redditi di lavoro dipendente percepiti nell'ultimo periodo di imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, necessario per poter beneficiare della proroga medesima.

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

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

Le modifiche normative intervenute nel 2019 hanno ridisegnato, a partire dal periodo di imposta 2019, il perimetro di applicazione del regime agevolativo di cui all'art. 16 D.Lgs. n. 147 del 2015.

Viene ricordato che con l'art. 16, comma 3-bis, D.Lgs. n. 147 del 2015, introdotto dall'art. 5, comma 1, lettera c), D.L. n. 34 del 2019, il Legislatore ha introdotto un'estensione temporale del beneficio fiscale ad ulteriori cinque periodi di imposta, con tassazione nella misura del 50 per cento del reddito imponibile, in presenza di specifici requisiti quali, alternativamente (i) l'avere almeno un figlio minorenni o a carico, anche in affido preadottivo, (ii) l'acquisto di un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia direttamente da parte del lavoratore oppure da parte del coniuge, del convivente o dei figli, anche in comproprietà. Tale ultima ipotesi deve realizzarsi successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento.

La percentuale di tassazione dei redditi agevolabili prodotti nel territorio dello Stato negli ulteriori cinque periodi d'imposta si riduce al 10 per cento se il soggetto ha almeno tre figli minorenni o a carico.

Con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021, prot. n. 60353 (di seguito il Provvedimento), sono state definite le modalità di esercizio dell'opzione per la proroga. In particolare, come l'opzione per la proroga del regime degli impatriati deve essere esercitata dal contribuente mediante il versamento, in un'unica soluzione, di un importo pari:

(i) al 10% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti in Italia, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se al momento di esercizio della stessa il lavoratore abbia almeno un figlio minorenni, anche in affido preadottivo, o sia diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale (acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà) in Italia, dopo il trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti, o ne diventi proprietario entro 18 mesi dall'effettuazione del versamento, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni;

(ii) al 5% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti in Italia relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, nel caso in cui il lavoratore, al momento dell'opzione, abbia almeno tre figli minorenni, anche in affido preadottivo, e sia diventato proprietario di almeno un'abitazione residenziale (acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà) nel nostro Paese, dopo il trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti, o ne diventi proprietario entro 18 mesi dall'effettuazione del versamento, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni.

Il Provvedimento dispone, in particolare, che il versamento degli importi dovuti sia eseguito in unica soluzione con il modello di pagamento F24, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo quinquennio di fruizione dell'agevolazione.

Il Provvedimento prevede, inoltre, che i soggetti per i quali il primo periodo di fruizione dell'agevolazione si è concluso il 31 dicembre 2020, effettuano il versamento entro 180 giorni dalla data di pubblicazione del Provvedimento medesimo. Pertanto, i soggetti che, come gli istanti, terminavano il primo periodo di fruizione del regime agevolativo il 31 dicembre 2020, avrebbero dovuto effettuare il versamento entro il 30 agosto 2021. Inoltre, per i lavoratori dipendenti la fruizione dell'opzione in argomento avviene mediante la presentazione di una richiesta scritta al datore di lavoro, nel termine del 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo quinquennio di fruizione dell'agevolazione e, per i lavoratori per cui tale periodo si è concluso il 31 dicembre 2020, entro 180 giorni dalla data di pubblicazione del Provvedimento (quindi entro il 30 agosto 2021), in cui tra l'altro devono essere indicati gli estremi del versamento di cui sopra.

Il Provvedimento, infine, dispone che i sostituti di imposta devono operare le ritenute del 50% o del 10% del reddito imponibile sulle somme e i valori imponibili corrisposti dal periodo di paga successivo al ricevimento della richiesta scritta.

I soggetti che esercitano un'attività di lavoro autonomo, invece, comunicano l'opzione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale hanno effettuato il

versamento degli importi sopra richiamati del 10 o del 5 per cento.

Tanto premesso, l'Amministrazione finanziaria afferma che la procedura prevista dal provvedimento 60353/2021 per usufruire della proroga dell'agevolazione sugli impatriati sia vincolante; pertanto, qualora non sia stata interamente seguita e, in particolare, non sia stato fatto il versamento di quanto dovuto nei termini, non è possibile regolarizzare la propria posizione tramite l'istituto del ravvedimento operoso, di cui all'art. 13 D.Lgs. n. 472/1997), pur se in possesso dei requisiti.

#### **4. Risposta a interpello n. 377 del 2022: imponibilità del contributo erogato in sostituzione del buono pasto non erogato**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a interpello n. 377 del 14 luglio 2022, si è pronunciata in tema di contributo una tantum corrisposto grazie ai risparmi derivanti dai buoni pasto non erogati nel 2020 e concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

Nel caso esaminato, l'istante ha dichiarato di aver sottoscritto un contratto collettivo integrativo, con il quale è stato stabilito che il risparmio derivante dai buoni pasto non erogati nell'anno 2020 fosse utilizzato per l'erogazione di un contributo una tantum in misura fissa e uguale a tutti i dipendenti.

L'istante ha chiesto, dunque, di conoscere il corretto trattamento fiscale applicabile, ai fini Irpef, a tale contributo.

L'Amministrazione finanziaria afferma, anzitutto, che l'art. 1, comma 870, l. n. 178 del 2020 prevede che «in considerazione del periodo di emergenza epidemiologica da COVID-19, le risorse destinate, nel rispetto dell'articolo 23, comma 2, del decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75, a remunerare le prestazioni di lavoro straordinario del personale civile delle amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, non utilizzate nel corso del 2020, nonché i risparmi derivanti dai buoni Pagina 3 di 5 pasto non erogati nel medesimo esercizio, previa certificazione da parte dei competenti organi di controllo, possono finanziare nell'anno successivo, nell'ambito della contrattazione integrativa, in deroga al citato articolo 23, comma 2, i trattamenti

economici accessori correlati alla performance e alle condizioni di lavoro, ovvero agli istituti del welfare integrativo».

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento Ragioneria Generale dello Stato, con circolare n. 11 del 2021, „nel fornire indicazioni operative sulle modalità di calcolo dei menzionati risparmi, ha precisato che, una volta acquisita la certificazione del competente organo di controllo, i predetti risparmi sono destinati, in deroga all'articolo 23, comma 2, del decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75, ai corrispondenti Fondi per il trattamento accessorio di competenza del solo anno 2021 per il finanziamento dei trattamenti economici accessori correlati alla performance e alle condizioni di lavoro ovvero agli istituti del welfare integrativo, secondo criteri da definirsi in sede di contrattazione integrativa nel rispetto delle indicazioni del vigente contratto collettivo nazionale di lavoro.

Nella specie, il benefit erogato dall'istante consisterà nell'erogazione di un contributo in denaro una tantum, da liquidare in misura fissa ed uguale per tutti i dipendenti cui si applica l'accordo, indipendentemente dalla qualifica e dal livello professionale rivestiti nonché dalla fascia di reddito e/o dal numero dei componenti del nucleo familiare.

Riguardo al regime fiscale applicabile al suddetto contributo in denaro, l'Amministrazione finanziaria afferma che lo stesso, pur derivando dal risparmio dei buoni pasto non erogati nel 2020, non conserva la natura di buono pasto, con la conseguenza che non può trovare applicazione l'art. 51, comma 2, lett. c), TUIR, ossia l'imponibilità fiscale e contributiva fino al valore nominale giornaliero di 4 euro per i buoni cartacei e 8 euro per quelli digitali.

Né il contributo in denaro è riconducibile a taluna delle ipotesi di esclusione dal reddito di lavoro dipendente previste dall'art. 51, comma 2, TUIR in materia di welfare aziendale.

Pertanto, il contributo erogato dall'istante, secondo l'Amministrazione finanziaria, dovrà concorrere, in applicazione del principio di onnicomprensività, di cui all'art. 51, comma 1, TUIR e al pari delle altre elargizioni in denaro percepite dai dipendenti in relazione al rapporto di lavoro, alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

#### **5. CTP Milano, sent. n. 1479 del 2022: applicabilità del regime degli impatriati post distacco anche senza un nuovo contratto**

L'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015 riconosce un particolare regime fiscale di favore a quei lavoratori che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia, a condizione che non siano stati residenti nel nostro Paese per almeno 2 anni precedenti al trasferimento e che si impegnino a restare in Italia per almeno 2 anni.

Soddisfatte queste condizioni, i redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo e di impresa prodotti in Italia dai lavoratori impatriati sono assoggettati a tassazione nel limite del 30% (limite ulteriormente ridotto al 10% in caso di trasferimento in una delle Regioni del Mezzogiorno); l'agevolazione ha durata di cinque anni, prorogabili per altri cinque in caso di acquisto di immobili o di trasferimento con figli minori.

La disciplina in questione incontra notevoli difficoltà applicative con riguardo a quei lavoratori che si trasferiscono in Italia a seguito di un periodo di distacco effettuato all'estero.

In particolare, a differenza della precedente disciplina (art. 3, L. n. 238/2010, recante il cd. regime dei controesodati) che prevedeva un'espressa esclusione dal beneficio per i lavoratori distaccati, l'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015 non disciplina espressamente la fattispecie.

Prima di esaminare la pronuncia indicata in epigrafe, occorre segnalare come sul punto sia intervenuta una variegata prassi dell'Agenzia delle Entrate, la quale, in un primo momento (circ. n. 17E//2017) aveva escluso l'applicazione del regime degli impatriati ai lavoratori rientranti da un distacco all'estero.

Successivamente (ris. n. 76/E/2018), l'Amministrazione finanziaria aveva rivisto la propria posizione, ritenendo il distacco compatibile con il beneficio a condizione che il distacco fosse stato più volte prorogato, ovvero fosse stato particolarmente lungo (tale da affievolire i legami del lavoratore con il territorio italiano) e il rientro non si ponesse in continuità con la precedente posizione lavorativa in Italia, assumendo il lavoratore un ruolo aziendale differente, proprio in ragione delle maggiori competenze acquisite all'estero.

In sostanza, secondo la tesi di cui alla risoluzione n. 76/E/2018, il distacco all'estero

sarebbe compatibile con il regime degli impatriati, nella misura in cui la posizione lavorativa assunta al rientro in Italia si ponga in sostanziale “discontinuità” con la precedente posizione rivestita prima del distacco.

Sarebbe questo il caso, ad esempio, di un lavoratore che, dopo il periodo di distacco all'estero, rientra in azienda in una posizione gerarchicamente superiore, acquisita proprio valorizzando le esperienze accumulate durante il periodo di lavoro all'estero.

Con la circ. n. 33/E/2020, l'Amministrazione finanziaria ha, nei fatti, ristretto nuovamente l'ambito interpretativo; richiamando i precedenti di prassi e, in particolare, la risoluzione n. 76/E/2018, l'Agenzia ha specificato che la “discontinuità”, necessaria per accedere al regime post distacco all'estero, dovrebbe avere natura “qualificata”, nel senso che presuppone, al rientro in Italia, l'instaurazione di un vero e proprio nuovo rapporto di lavoro, “con nuove ed autonome situazioni giuridiche cui segua un mutamento sostanziale dell'oggetto della prestazione e del titolo del rapporto”. In questo senso, sempre nella circolare n. 33, l'Agenzia ha precisato che il “nuovo” rapporto di lavoro non dovrebbe riconoscere l'anzianità di servizio e che dovrebbe prevedere un “nuovo” periodo di prova.

In tale contesto, la Commissione Tributaria Provinciale di Milano ha accolto il ricorso di un contribuente avverso il silenzio-diniego formatosi in relazione all'istanza di rimborso presentata all'Agenzia delle Entrate per ottenere la restituzione delle maggiori imposte sui redditi versate “per effetto della (erronea) mancata applicazione del regime fiscale” di cui all'art. 16 in commento.

A fronte delle argomentazioni dell'Ufficio, che sostanzialmente richiamavano l'orientamento fortemente restrittivo della propria prassi, tornando in particolare sull'aspetto della necessaria discontinuità tra la posizione lavorativa ante distacco e quella concretizzatasi al rientro in Italia, pur a fronte dell'assunzione di un nuovo ruolo aziendale da parte del lavoratore, i Giudici hanno censurato l'esegesi dell'art. 16 D.Lgs. n. 147/2015 proposta dall'Ufficio, poiché non supportata né dalla lettera della norma, né dalla sua ratio.

In particolare, i Giudici hanno criticato la necessità di stipula di un nuovo contratto di lavoro al fine di riconoscere l'applicazione del

regime fiscale di favore, sulla base del fatto che tale requisito non è in alcun modo previsto dalla norma. La lettera dell'art. 16, difatti, non subordina il rientro alla stipula di un nuovo contratto di lavoro, ma esclusivamente a un certo periodo di tempo (almeno 2 anni) trascorso all'estero.

Pertanto, concludono i Giudici nelle proprie motivazioni, non vi è ragione per disconoscere il beneficio al lavoratore distaccato che rientri in Italia, specie laddove - come nel caso di specie - al trasferimento consegua un cambiamento dell'attività lavorativa svolta.