

NOTIZIARIO N. 12 - 15 MARZO 2024



PROMOZIONE 2024 PER GLI ASSOCIATI.

pag. 3

ESTERO

- ◆ MEET&MATCH 2024. INCONTRI B2B: COREA DEL SUD, REGNO UNITO E STATI UNITI.

pag. 4

SINDACALE E PREVIDENZIALE



WELFARE: PER L'AGENZIA DELLE ENTRATE UNA "CATEGORIA DI DIPENDENTI" NON E' INDIVIDUABILE IN BASE A CARATTERISTICHE O CONDIZIONI PERSONALI O FAMILIARI (COME P. ES. L'ESSERE MADRE).

pag. 8



WELFARE AZIENDALE 2024: CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLE NUOVE MISURE FISCALI E FAC-SIMILE DELLE DICHIARAZIONI DEI DIPENDENTI.

pag. 10



NOVITÀ SUL REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE (PRESTITI, DETASSAZIONE DEI PDR, TRATTAMENTO INTEGRATIVO PER SOSTENERE IL SETTORE TURISTICO, RICETTIVO E TERMALE): CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE.

pag. 33

- ◆ AGENTI E RAPPRESENTANTI DI COMMERCIO: FIRR DA VERSARE ENTRO IL 31/3/2024.

pag. 47

E' tempo di **ripartenze**
e di nuovi **progetti**
per raggiungere insieme
obiettivi ambiziosi.

Vuoi unirti a noi?

Allora ...

passaparola !



**RACCONTA LA TUA ASSOCIAZIONE
AI TUOI CLIENTI E FORNITORI:**

entrando a far parte del mondo Confimi
potranno usufruire dei nostri servizi
e partecipare a tutte le iniziative
utili a semplificare il loro lavoro.

E PER TE

che hai dedicato tempo ed energie alla tua Associazione
uno **SCONTO** sul contributo associativo 2024.

MEET&MATCH 2024
INCONTRI B2B: COREA DEL SUD, REGNO UNITO E STATI UNITI

Nell'ambito del programma di promozione all'estero per l'anno 2024, Promos Italia, società per l'internazionalizzazione delle imprese delle Camere di Commercio italiane, promuove la partecipazione a un progetto di accompagnamento nell'accesso e/o consolidamento nei mercati target di Corea del Sud, Regno Unito e Stati Uniti, considerati tra quelli con maggiori opportunità per l'export italiano.

L'iniziativa prevede, per 48 imprese, servizi personalizzati per **incontrare, in call individuali, operatori esteri selezionati, senza un impegno di trasferta.**

A seguire alleghiamo l'Avviso relativo all'iniziativa.

Per maggiori informazioni e/o essere contattato dal team di Promos Italia scrivere all'indirizzo e-mail di progetto:

outgoing@promositalia.camcom.it

www.promositalia.camcom.it

PROGETTO MEET&MATCH 2024

Incontri B2B nei mercati target di Corea del Sud, Regno Unito e Stati Uniti

AVVISO

Promos Italia, società consortile del sistema camerale italiano, in collaborazione con le Camere di commercio di Genova, Milano-Monza-Brianza-Lodi, Modena, Ferrara-Ravenna e Pordenone-Udine (territorio ex provincia di Udine), propone alle aziende la partecipazione al progetto MEET&MATCH finalizzato a incontri B2B virtuali nei mercati target di Corea del Sud, Regno Unito e Stati Uniti considerati tra quelli con maggiori opportunità per l'export italiano.

I settori prioritari per i mercati target sono i seguenti:

Corea del Sud: food, wine, arredo e design, homeware-gift ware, prodotti farmaceutici, cosmesi di alto livello, ict, intelligenza artificiale, automotive/mobilità sostenibile, logistica, macchinari

Regno Unito: food, wine, fashion e accessori, arredo e design

USA: food, wine, arredo e design (*per il settore food e wine è necessario che le aziende siano già in possesso delle certificazioni e registrazioni richieste per l'export in USA*)

Altri settori, non menzionati, potranno essere presi in considerazione previa verifica con i partner di progetto.

ATTIVITA' E SERVIZI PER LE AZIENDE PARTECIPANTI:

Ogni azienda, sulla base del profilo, settore/prodotto, obiettivo e strategia, verrà supportata con servizi personalizzati per essere accompagnata nell'accesso e/o consolidamento nel mercato selezionato. Il percorso prevede le seguenti attività:

- Verifica di prefattibilità rispetto al settore di appartenenza (giugno)
- Attività formative di aggiornamento e orientamento attraverso focus Paesi target e incontri su specifiche tematiche legate al business internazionale (giugno - luglio)
- Approfondimenti, assesment e orientamento dell'azienda attraverso call individuali con i referenti locali (luglio)
- Ricerca partner mirata per ciascuna azienda in uno dei tre mercati target
- Creazione di un proprio profilo personalizzato nella piattaforma B-Match di Promos Italia con la possibilità di arricchire la propria "vetrina virtuale" con schede prodotto o altro materiale informativo (luglio - agosto)
- Agenda personalizzata di appuntamenti B2B con potenziali buyer ed operatori del settore (indicativamente nei mesi di settembre e ottobre). Gli incontri B2B si svolgeranno in modalità virtuale tramite la piattaforma B-Match e si terranno in lingua inglese (senza servizio di interpretariato).
- Follow-up per circa 2 mesi dagli incontri B2B per gestire e supportare la fase dello sviluppo dei contatti avviati (novembre – dicembre).

TEMPISTICA: le attività si realizzeranno da marzo a novembre 2024

FOCUS FORMATIVI DI APPROFONDIMENTO

I webinar sono programmati con l'obiettivo di fornire informazioni utili all'inquadramento macroeconomico dei Paesi target (aspetti doganali, le restrizioni, il sistema distributivo; strategie di marketing; business etiquette e business culture) e alla gestione dei B2B in modo più efficace.

Programma dei webinar (prossimamente il calendario verrà aggiornato con date e orari)

maggio Doing Business in USA: settore Arredo e Hospitality

giugno Come gestire al meglio gli incontri B2B con buyer e operatori esteri I^A

giugno Come gestire al meglio gli incontri B2B con buyer e operatori esteri II^A

luglio Doing Business nel Regno Unito: multisettoriale

luglio Doing Business in USA: settore Food & Wine

luglio Doing Business in Corea del Sud: multisettoriale

I webinar sono organizzati da NIBI, la nostra Business School per l'internazionalizzazione

BENEFICIARI:

Il Progetto è riservato a **n. 48 aziende** del settore manifatturiero regolarmente iscritte nel Registro Imprese delle Camere di commercio e, con sede legale e/o unità operativa nelle province di Ferrara-Ravenna, Genova*, Milano, Monza Brianza, Lodi, Modena e Pordenone-Udine (territorio ex Provincia di Udine).

Non sono ammesse società di consulenza, procacciatori d'affari, agenti di commercio, intermediari.

**Per le aziende della provincia di Genova è richiesta la registrazione al Progetto SEI*

Laddove il numero di imprese fosse superiore, gli enti camerali coinvolti avranno facoltà di valutare di aumentare il numero massimo di imprese partecipanti alla missione, nonché - laddove il numero massimo di imprese non fosse raggiunto - di ammettere imprese che formuleranno la manifestazione di interesse a termini scaduti.

La partecipazione è gratuita e verrà confermata successivamente all'esito delle verifiche di pre-fattibilità rispetto alle opportunità di B2B che è possibile prevedere nei mercati di interesse. I servizi per ogni impresa saranno possibili per uno dei tre mercati target.

La precedenza verrà data alle aziende che partecipano per la prima volta a questo progetto se in possesso di tutti i requisiti.

REQUISITI RICHIESTI

Le aziende interessate a partecipare devono:

- non trovarsi in stato di fallimento, liquidazione, amministrazione controllata, concordato preventivo o altra situazione equivalente.
- essere in regola con DURC e Diritto Annuale; Promos Italia si riserva il diritto di escludere l'impresa dalla partecipazione al progetto nel caso in cui i controlli rivelino irregolarità amministrative ed errori e/o falsità nelle dichiarazioni dell'impresa
- possedere un sito web/una sezione del sito web aziendale in lingua inglese
- avere capacità di gestione degli incontri B2B in lingua inglese

VALUTAZIONE DELLE IMPRESE AI FINI DELLA PARTECIPAZIONE AL PROGETTO

La selezione verrà attuata attraverso i seguenti criteri:

- ordine cronologico di arrivo della manifestazione di interesse (in relazione al numero max. di aziende ammesse per ogni singola provincia)

- precedenza alle aziende “nuove”
- opportunità che è possibile prevedere sul mercato (valutazione di pre-fattibilità in collaborazione con i partner locali nei tre mercati target)
- invio della manifestazione di interesse entro i termini stabiliti

MODALITA' DI AMMISSIONE

Promos Italia comunicherà all'impresa l'ammissione al progetto all'indirizzo dell'azienda indicato nel Company Profile. Unitamente alla comunicazione di ammissione al progetto, Promos Italia trasmetterà via e-mail all'azienda il “Modulo di adesione” che l'azienda dovrà sottoscrivere ed inviare tramite PEC per formalizzare la propria partecipazione alle attività progettuali.

Promos Italia è esonerata da qualsiasi responsabilità derivante dal mancato ricevimento della domanda per disguidi di natura tecnica.

Regime de minimis

Il progetto è assoggettato al Regolamento (UE) 2023/2831 della Commissione del 13 dicembre 2023 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «De minimis». **Il valore del servizio, rilevante ai fini dell'applicazione del “de minimis” è di massimo Euro 4.000,00.**

Ciascuna azienda aderente al progetto è tenuta a verificare preventivamente nel Registro Nazionale degli Aiuti di Stato ([RNA](#)) la propria posizione circa le misure di aiuto ricevute accedendo alla sezione Aiuti Individuali con il proprio numero di P.IVA. La piattaforma è di libero accesso e consultabile direttamente. Qualora l'azienda, successivamente alla partecipazione al progetto e a seguito di controlli amministrativi, effettuati da Promos Italia, risulterà aver superato l'importo complessivo degli aiuti in Regime “de minimis” nell'arco degli ultimi tre anni, non avendo diritto alla misura d'aiuto prevista, dovrà farsi carico dell'intero importo.

Nel corso del progetto le imprese partecipanti riceveranno, da parte della propria Camera di commercio, la comunicazione formale di concessione dell'aiuto.

PER PARTECIPARE

Per comunicare il proprio interesse al progetto MEET&MATCH: incontri B2B nei mercati target di Corea del Sud, Regno Unito e Stati Uniti è necessario:

- manifestare il proprio [interesse on line vincolante ai fini dell'ammissione](#)
- compilare contestualmente il [Company Profile con form on line](#)

In uno step successivo, all'azienda verrà richiesto di:

- formalizzare l'adesione con l'invio del modulo di adesione via PEC
- registrarsi sulla piattaforma B-Match di Promos Italia per la realizzazione dei B2B virtuali, qualora non già profilati per altre iniziative ospitate sulla piattaforma

Le aziende saranno seguite dal team di Promos Italia durante tutte le fasi del progetto.

La manifestazione di interesse contestualmente al Company Profile sono da **inviare a partire dal 08.03.24 ed entro e non oltre il 23.04.2024**

INFO

Per maggiori informazioni ed essere contattato dal team di Promos Italia scrivere all'indirizzo e-mail di progetto: outgoing@promositalia.camcom.it

Web www.promositalia.camcom.it

WELFARE: PER L'AGENZIA DELLE ENTRATE UNA "CATEGORIA DI DIPENDENTI" NON E' INDIVIDUABILE IN BASE A CARATTERISTICHE O CONDIZIONI PERSONALI O FAMILIARI (COME P. ES. L'ESSERE MADRE)

Sono imponibili, in quanto parte della retribuzione, i compensi corrisposti dal datore di lavoro alle dipendenti madri che alla fine del periodo di astensione obbligatoria usufruiscono del periodo di maternità facoltativa o congedo parentale. Le somme, infatti, non possono rientrare nell'ambito del *welfare* aziendale **riservato alla generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti**, ma hanno finalità retributive. È la sintesi della [risposta n. 57](#) dell'1 marzo 2024 fornita dall'Agenzia delle Entrate (AdE), scaricabile al link che precede.

Il quesito nasce dall'istanza di interpello presentata da una società, intenzionata a erogare alle lavoratrici madri, che dopo il periodo di astensione obbligatoria utilizzano il periodo di maternità facoltativa o congedo parentale, un importo, sotto forma di *welfare*, corrispondente alla differenza tra il 100% della retribuzione lorda e l'indennità di maternità o congedo parentale, per un periodo di tre mesi.

L'Amministrazione finanziaria ricorda il principio di onnicomprensività del reddito di lavoro dipendente in base al quale ricadono nell'ambito di tale categoria tutti i valori a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro (art. 51, c. 1, del Testo unico delle imposte sui redditi, ossia del d.P.R. n. 917/1986). La normativa prevede una deroga a tale principio per i *benefit*, erogazioni escluse dall'ambito impositivo a patto che non abbiano una connotazione reddituale.

Anche la prassi è intervenuta sul concetto di *welfare* aziendale. Secondo quanto precisato dalla circolare n. 28/2016 (CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 16/2016) si tratta di *“prestazioni, opere, servizi corrisposti al dipendente in natura o sotto forma di rimborso spese aventi finalità che è possibile definire, sinteticamente, di rilevanza sociale, escluse dal reddito di lavoro dipendente”*.

Come chiarito anche nella risoluzione n. 55/2020 (CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 41/2020), **occorre che i benefit siano messi a disposizione della generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti**. L'amministrazione finanziaria inoltre ha più volte precisato che **il legislatore non riconosce l'applicazione delle disposizioni di favore se le somme o servizi sono rivolti ad personam o apportano dei vantaggi solo ad alcuni lavoratori** (circolare n. 28/2016 e n. 5/2018 – CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 16/2016 e n. 9/2018).

Nel caso in esame, **lo status di maternità** - che indurrebbe l'istante a riconoscere alle lavoratrici delle somme sotto forma di *welfare* aziendale - **per l'Agenzia delle Entrate non appare idonea a individuare una “categoria di dipendenti”, perché basato su una distinzione non legata alla prestazione lavorativa, ma a una caratteristica/condizione personale di ogni donna interessata**.

L'AdE, in conclusione, ritiene che le somme in oggetto abbiano rilevanza reddituale secondo le indicazioni del citato art. 51, c. 1, del Tuir, in quanto si tratta di un'erogazione sostitutiva di compensi, fissi o variabili, che risponde a finalità retributive.

L'importanza della risposta di cui si tratta – giova evidenziarlo – è che mai in precedenza l'Amministrazione finanziaria era stata così esplicita nel chiarire l'espressione "categorie di dipendenti" utilizzata dal legislatore: in passato aveva infatti certamente indicato che non va intesa soltanto con riferimento alle categorie previste nel codice civile (dirigenti, impiegati, etc.), bensì a tutti i dipendenti di un certo "tipo" o di un certo "livello" o "qualifica" (per es. tutti gli operai del turno di notte), ovvero a un gruppo omogeneo di dipendenti, anche se alcuni di questi non fruiscono di fatto delle "utilità" previste; **non aveva però mai precisato che «non è possibile invece individuare una "categoria di dipendenti" sulla base di una distinzione non legata alla prestazione lavorativa, ma a caratteristiche o condizioni personali o familiari del dipendente»** (e quindi, a parere di chi scrive, non può essere considerata una "categoria di dipendenti" quella, a titolo esemplificativo e non esaustivo, composta dalle maestranze residenti a una certa distanza minima dalla sede di lavoro).

Per quanto precede, dal momento che l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate è quella che, come noto, seguono gli organismi di vigilanza, si invita a farne tesoro nell'applicazione della normativa di riferimento, inclusa quella riguardante i buoni pasto, a loro volta esenti ai fini fiscali e contributivi solo se concessi alla generalità dei dipendenti o a categorie omogenee di essi (CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 45/2022).

WELFARE AZIENDALE 2024: CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLE NUOVE MISURE FISCALI E FAC-SIMILE DELLE DICHIARAZIONI DEI DIPENDENTI

Con l'acclusa circolare 7/3/2024 n. 5 l'Agenzia delle Entrate ha, tra l'altro, illustrato le **novità dettate in materia di "welfare aziendale"** dalla legge - di Bilancio 2024 - n. 213/2023 ^[1], **decorrenti dall'1 gennaio u.s.** (CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 1/2024, p. 69), delle quali riportiamo di seguito quelle ritenute più significative (degli altri contenuti della disposizione dell'Amministrazione finanziaria si tratta in un'altra circolare presente nella stessa sezione di questo notiziario).

Limitatamente al periodo d'imposta 2024 e in deroga all'art. 51, c. 3, prima parte del terzo periodo del d.P.R. n. 917/1986 ^[2] (Testo unico delle imposte sui redditi - TUIR), **non concorrono alla formazione del reddito**, entro il limite complessivo di **euro 1.000**:

- a) il valore dei **beni** ceduti e dei **servizi** prestati ai lavoratori dipendenti;
- b) le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori per il pagamento delle **utenze domestiche** del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, nonché – come stabilito per la prima volta dalla legge n. 213/2023 – delle **spese per l'affitto della "prima casa"** ovvero **per gli interessi sul mutuo relativo alla "prima casa"**.

Il limite è innalzato a **euro 2.000** per i lavoratori dipendenti **con figli fiscalmente a carico** ^[3], previa dichiarazione (si veda l'allegato fac-simile n. 3) al datore di lavoro di avervi diritto, con indicazione del codice fiscale dei figli.

Giova rammentare che:

- il superamento di tali limiti comporta la concorrenza dell'intero ammontare alla determinazione del reddito da lavoro dipendente;
- i beni/servizi e/o i rimborsi non devono necessariamente essere riconosciuti alla generalità dei lavoratori né a categorie omogenee individuate nell'ambito degli stessi, e possono quindi essere attribuiti anche ad personam;
- nell'anno 2023 il limite di esenzione è stato pari a euro: (i) 3.000, per i lavoratori dipendenti con figli a carico; (ii) 258,23, per gli altri.

Ai fini dell'individuazione della «**prima casa**», per ragioni logico-sistematiche l'Agenzia delle Entrate ritiene rilevanti la nozione di «abitazione principale» prevista per l'applicazione delle detrazioni di cui agli artt. 15, c. 1, lettera b) (interessi passivi per mutui), e 16 (canoni di locazione) del TUIR, ossia **quella nella quale il contribuente o i suoi familiari dimorano abitualmente**.

Le spese oggetto di rimborso devono riguardare «*immobili a uso abitativo posseduti o detenuti, sulla base di un titolo idoneo, dal dipendente, dal coniuge o dai suoi familiari, nei quali il dipendente o i suoi familiari (di cui all'articolo 12 del TUIR ^[4]) dimorano abitualmente, a condizione che ne sostengano effettivamente le relative spese. In altri termini, ancorché parte contrattuale sia il coniuge o altro familiare, fra quelli indicati nell'articolo 12 del TUIR, del lavoratore dipendente, si è dell'avviso che siano rimborsabili, nei limiti normativi suindicati, sia le spese sostenute per un*

contratto di affitto sia quelle relative agli interessi sul mutuo, a condizione che l'immobile locato o su cui grava il mutuo costituisca l'abitazione principale del lavoratore ai sensi dei predetti articoli 15, comma 1, lettera b), o 16, comma 1-quinquies, del TUIR.»

Relativamente alla locuzione «**spese per l'affitto**», per l'Amministrazione finanziaria si deve fare riferimento al **canone risultante dal contratto di locazione regolarmente registrato e pagato nell'anno**. Per le spese rimborsate ai sensi della norma in commento, «il contribuente non potrà beneficiare delle agevolazioni previste per le medesime spese, quali, ad esempio, la detrazione prevista, per l'abitazione principale, degli interessi passivi per mutui o dei canoni di locazione, in quanto queste ultime, poiché oggetto di rimborso, non possono essere considerate effettivamente sostenute.»

Il datore deve acquisire dal lavoratore e conservare, per eventuali controlli, la documentazione giustificativa della somma spesa e da rimborsargli; **in alternativa, il datore di lavoro può acquisire una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà** che attesti il ricorrere, in capo al medesimo dichiarante, dei presupposti previsti dalla norma in esame, da conservare per eventuali controlli da parte degli organi a ciò deputati.

Al fine di evitare che si fruisca più volte del beneficio in relazione alle medesime spese, è altresì **necessario che il datore di lavoro acquisisca un'ulteriore dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà che attesti la circostanza che le stesse non siano già state oggetto di richiesta di rimborso, totale o parziale, non solo presso il medesimo datore di lavoro, ma anche presso altri.**

Le dichiarazioni sopra menzionate potranno essere rese mediante gli acclusi **fac-simile**:

- **n. 1**, relativo alle **utenze domestiche**;
- **n. 2**, riguardante le spese per l'**affitto** o gli **interessi sul mutuo** della “prima casa”;
- **n. 3**, per l'innalzamento del massimale di esenzione dei **lavoratori con figli fiscalmente a carico**.

Laddove compatibili, si rimanda alle indicazioni già fornite dall'Agenzia delle Entrate con le circolari nn. 23/2023 e 35/2022 (CONFIMI ROMAGNA NEWS nn. 29/2023 e 41/2022).

^[1] **Art. 1, c. 16, della legge n. 213/2023**

Limitatamente al periodo d'imposta 2024, in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di 1.000 euro, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa. Il limite di cui al primo periodo è elevato a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e i figli adottivi o affidati, che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del citato testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986. I datori di lavoro provvedono all'attuazione del presente comma previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti.

[2] Art. 51, c. 3, del TUIR

Ai fini della determinazione in denaro dei valori di cui al comma 1, compresi quelli dei beni ceduti e dei servizi prestati al coniuge del dipendente o a familiari indicati nell'articolo 12, o il diritto di ottenerli da terzi, si applicano le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi contenute nell'articolo 9. Il valore normale dei generi in natura prodotti dall'azienda e ceduti ai dipendenti è determinato in misura pari al prezzo mediamente praticato dalla stessa azienda nelle cessioni al grossista. Non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a lire 500.000; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

[3] Sono fiscalmente a carico i figli che abbiano un reddito non superiore a euro 2.840,51 (per il computo di tale limite si considera il reddito al lordo degli oneri deducibili). Per i figli di età non superiore a ventiquattro anni, tale limite di reddito è elevato a euro 4.000.

[4] Ossia: 1) il coniuge; 2) i figli, anche adottivi, i discendenti prossimi; 3) i genitori, gli ascendenti prossimi; gli adottanti; 4) i generi e le nuore; 5) il suocero e la suocera; 6) i fratelli e le sorelle germani o unilaterali (art. 433 del Codice civile).



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 7 marzo 2024

OGGETTO: *Legge 30 dicembre 2023, n. 213 (legge di bilancio 2024), e decreto-legge 18 ottobre 2023, n. 145 (decreto Anticipi) - Novità in materia di reddito di lavoro dipendente*

INDICE

PREMESSA	3
1. Misure fiscali per il <i>welfare</i> aziendale	3
<i>1.1. Modifiche in materia di non imponibilità del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti nonché di somme erogate o rimborsate dai datori di lavoro – Articolo 1, commi 16 e 17, della legge di bilancio 2024</i>	3
<i>1.2. Modifiche in materia di determinazione del compenso in natura derivante dai prestiti erogati ai lavoratori dipendenti – Articolo 3, commi 3-bis e 3-ter, del decreto Anticipi</i>	7
<i>1.3. Detassazione dei premi di risultato – Articolo 1, comma 18, della legge di bilancio 2024</i>	11
2. Trattamento integrativo speciale per i lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande e per quelli del comparto turistico, ricettivo e termale	12
3. Misure in materia di riscatto dei periodi non coperti da retribuzione – Articolo 1, commi da 126 a 130, della legge di bilancio 2024	15

PREMESSA

Con la presente circolare si forniscono le istruzioni operative agli Uffici, per garantirne l'uniformità di azione, sulle novità fiscali riguardanti il *welfare* aziendale, il trattamento integrativo speciale per il lavoro notturno e festivo per i dipendenti degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande e per quelli di strutture turistiche, ricettive e termali e il riscatto dei periodi non coperti da retribuzione, contenute nelle disposizioni di cui all'articolo 1 della legge 30 dicembre 2023, n. 213 (di seguito legge di bilancio 2024).

Nell'ambito delle misure concernenti il *welfare* aziendale, si forniscono, altresì, precisazioni sulla novella dell'articolo 51, comma 4, lettera b), primo periodo, del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, introdotta dall'articolo 3, commi 3-*bis* e 3-*ter*, del decreto-legge 18 ottobre 2023, n. 145 (di seguito decreto Anticipi), convertito, con modificazioni, dalla legge 15 dicembre 2023, n. 191, che ha modificato la modalità di determinazione del *fringe benefit* in caso di prestiti concessi al lavoratore dipendente.

1. Misure fiscali per il *welfare* aziendale

1.1. Modifiche in materia di non imponibilità del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti nonché di somme erogate o rimborsate dai datori di lavoro – Articolo 1, commi 16 e 17, della legge di bilancio 2024

L'articolo 1, comma 16, della legge di bilancio 2024¹ prevede – limitatamente al periodo d'imposta 2024 e in deroga all'articolo 51, comma 3,

¹ L'articolo 1, comma 16, della legge di bilancio 2024 statuisce che, limitatamente al periodo d'imposta 2024, «in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di 1.000 euro, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa. Il limite di cui al primo periodo è elevato a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e i figli adottivi o affidati, che si trovano

prima parte del terzo periodo, del TUIR – la non concorrenza alla formazione del reddito, entro il limite complessivo di euro 1.000, del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti², nonché delle somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica, del gas naturale, delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa.

Tale limite è innalzato a euro 2.000 per i lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico, previa dichiarazione al datore di lavoro di avervi diritto, con indicazione del codice fiscale dei figli.

I datori di lavoro provvedono all'attuazione di tale disposizione previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti.

L'articolo 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, del TUIR prevede che non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati al lavoratore se il valore complessivo degli stessi non supera nel periodo d'imposta l'importo di euro 258,23. Il superamento di quest'ultimo importo comporta l'assoggettamento a tassazione dell'intero ammontare e non soltanto della quota parte eccedente il citato limite di euro 258,23.

In deroga al predetto articolo 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, del TUIR, e limitatamente al periodo d'imposta 2024, il richiamato comma 16 stabilisce un nuovo limite massimo di esclusione dal reddito di lavoro dipendente e, analogamente a quanto previsto dall'articolo 12 del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115 (c.d. decreto Aiuti-*bis*)³, e dall'articolo 40 del decreto-legge 4 maggio 2023, n. 48 (c.d. decreto Lavoro)⁴, include tra i *fringe benefit* concessi ai lavoratori anche

nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del citato testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986. I datori di lavoro provvedono all'attuazione del presente comma previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti».

Ai sensi del successivo comma 17, il limite di cui al secondo periodo del citato comma 16 «*si applica se il lavoratore dipendente dichiara al datore di lavoro di avervi diritto, indicando il codice fiscale dei figli*».

² Tale disposizione si applica ai titolari di redditi di lavoro dipendente e di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, per i quali il reddito è determinato secondo le disposizioni contenute nell'articolo 51 del TUIR.

³ Convertito, con modificazioni, dalla legge 21 settembre 2022, n. 142.

⁴ Convertito, con modificazioni, dalla legge 3 luglio 2023, n. 85.

«le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale».

Resta fermo che il superamento dei limiti indicati nel citato comma 16 – vale a dire dell'importo di euro 1.000 o euro 2.000, a seconda se il lavoratore dipendente abbia o meno figli a carico – comporta la concorrenza dell'intero ammontare alla determinazione del reddito tassabile secondo le modalità ordinarie e non soltanto della quota parte eccedente detti limiti.

Tra le novità introdotte dalla norma in esame vi è la possibilità di agevolare, attraverso l'erogazione diretta o il rimborso delle somme, le *«spese per l'affitto della prima casa»* o quelle *«per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa»*.

Al riguardo, si fa presente che, ai sensi dell'articolo 51, comma 3, del TUIR, rientrano nella nozione di reddito di lavoro dipendente anche i beni ceduti e i servizi prestati al coniuge del lavoratore o ai familiari indicati nell'articolo 12 del TUIR, nonché i beni e i servizi per i quali venga attribuito il diritto di ottenerli da terzi.

Ciò premesso, si ritiene che in relazione alla disposizione in commento valgono, laddove compatibili, le istruzioni già fornite con le circolari 1° agosto 2023, n. 23/E, e 4 novembre 2022, n. 35/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

La norma fa riferimento alla nozione di *«prima casa»* senza ulteriori precisazioni in merito alla relativa portata. A tal fine, per ragioni logico-sistematiche, si ritiene che rilevi la nozione di *«abitazione principale»* prevista per l'applicazione delle detrazioni di cui agli articoli 15, comma 1, lettera b) (interessi passivi per mutui), e 16 (canoni di locazione) del TUIR⁵.

⁵ In materia di detrazione per interessi passivi per mutuo ipotecario, ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera b), del TUIR, per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente o i suoi familiari dimorano abitualmente. Fra i vari documenti di prassi in materia, con la circolare 19 giugno 2023, n. 14/E, pag. 102, Interessi per mutui ipotecari per l'acquisto dell'abitazione principale (Rigo E7) "Definizione di abitazione principale", è stato precisato che per abitazione principale del contribuente "si intende quella nella quale il contribuente o i suoi familiari dimorano abitualmente. A tal fine, rilevano le risultanze dei registri anagrafici o l'autocertificazione effettuata ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000, con la quale il contribuente può attestare anche che dimora abitualmente in luogo diverso da quello indicato nei

Con specifico riferimento alle anzidette spese, si ritiene che le stesse debbano riguardare immobili ad uso abitativo posseduti o detenuti, sulla base di un titolo idoneo, dal dipendente, dal coniuge o dai suoi familiari, nei quali il dipendente o i suoi familiari (di cui all'articolo 12 del TUIR) dimorino abitualmente, a condizione che ne sostengano effettivamente le relative spese. In altri termini, ancorché parte contrattuale sia il coniuge o altro familiare, fra quelli indicati nell'articolo 12 del TUIR, del lavoratore dipendente, si è dell'avviso che siano rimborsabili, nei limiti normativi suindicati, sia le spese sostenute per un contratto di affitto sia quelle relative agli interessi sul mutuo, a condizione che l'immobile locato o su cui grava il mutuo costituisca l'abitazione principale del lavoratore ai sensi dei predetti articoli 15, comma 1, lettera b), o 16, comma 1-*quinquies*, del TUIR.

Con particolare riguardo alla locuzione «*spese per l'affitto*», si ritiene che debba farsi riferimento al canone risultante dal contratto di locazione regolarmente registrato e pagato nell'anno.

Resta fermo che in relazione alle spese rimborsate ai sensi della norma in commento, il contribuente non potrà beneficiare delle agevolazioni previste per le medesime spese, quali, ad esempio, la detrazione prevista, per l'abitazione principale, degli interessi passivi per mutui o dei canoni di locazione, in quanto queste ultime, poiché oggetto di rimborso, non possono essere considerate effettivamente sostenute.

Da ultimo, si precisa che, ai fini documentali, è necessario che il datore di lavoro, nel rispetto del regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio del 27 aprile 2016, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, e del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196 (codice in materia di protezione dei dati personali), e, in particolare, dei

registri anagrafici” e che la detrazione “*spetta al contribuente acquirente ed intestatario del contratto di mutuo, anche se l'immobile è adibito ad abitazione principale di un suo familiare (coniuge, parenti entro il terzo grado ed affini entro il secondo grado: art. 5, comma 5, del TUIR) (Circolare 26.01.2001 n. 7/E, risposta 2.2)*”. In materia di detrazione per canoni di locazione, l'articolo 16, comma 1-*quinquies*, del TUIR prevede, infine, che l'abitazione principale è quella nella quale il titolare del contratto di locazione o i suoi familiari dimorano abitualmente.

principi applicabili al trattamento dei dati personali previsti dall'articolo 5 del predetto regolamento, acquisisca e conservi, per eventuali controlli, la relativa documentazione per giustificare la somma spesa e la sua inclusione nel limite di cui all'articolo 51, comma 3, del TUIR. In alternativa, il datore di lavoro può acquisire una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà⁶ che attesti il ricorrere, in capo al medesimo dichiarante, dei presupposti previsti dalla norma in esame, da conservare per eventuali controlli da parte degli organi a ciò deputati⁷. In ogni caso, al fine di evitare che si fruisca più volte del beneficio in relazione alle medesime spese, è necessario che il datore di lavoro acquisisca anche una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà⁸ che attesti la circostanza che le stesse non siano già state oggetto di richiesta di rimborso, totale o parziale, non solo presso il medesimo datore di lavoro, ma anche presso altri.

1.2. Modifiche in materia di determinazione del compenso in natura derivante dai prestiti erogati ai lavoratori dipendenti – Articolo 3, commi 3-bis e 3-ter, del decreto Anticipi

L'articolo 3, comma 3-*bis*, del decreto Anticipi⁹, novellando l'articolo 51, comma 4, lettera b), primo periodo, del TUIR, ha modificato la modalità di determinazione del *fringe benefit* in caso di prestiti concessi al lavoratore dipendente ovvero al coniuge o ad altri familiari dal datore di lavoro o, sulla base di un diritto maturato nell'ambito del rapporto di lavoro, da terzi soggetti¹⁰.

⁶ Rilasciata ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

⁷ Cfr. per quanto compatibile la circolare n. 35/E del 2022.

⁸ Ai sensi del DPR n. 445 del 2000.

⁹ Ai sensi dell'articolo 3, comma 3-*bis*, del decreto Anticipi «...in caso di concessione di prestiti si assume il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di riferimento vigente alla data di scadenza di ciascuna rata o, per i prestiti a tasso fisso, alla data di concessione del prestito e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi».

¹⁰ Al riguardo, si fa presente che, ai sensi dell'articolo 51, comma 3, del TUIR, rientrano nella nozione di reddito di lavoro dipendente anche i beni ceduti e i servizi prestati al coniuge del lavoratore o ai familiari indicati nell'articolo 12 del TUIR, nonché i beni e i servizi per i quali venga attribuito il diritto di ottenerli da terzi (cfr. al riguardo anche la circolare n. 23/E del 2023).

Come chiarito con la circolare 23 dicembre 1997, n. 326/E, paragrafo 2.3.2.2, l'ambito applicativo della norma di cui all'articolo 51, comma 4, lettera b), primo periodo, del TUIR comprende, oltre al finanziamento concesso direttamente dal datore di lavoro, le forme di finanziamento concesse da terzi con i quali il datore stesso abbia stipulato accordi o convenzioni, anche in assenza di oneri specifici a proprio carico. Nello stesso senso, vedasi la risoluzione 28 maggio 2010, n. 46/E. Con la risoluzione 25 luglio 2023,

L'articolo 51, comma 4, lettera b), primo periodo, del TUIR, nella formulazione previgente¹¹, prevedeva che, in caso di concessione di prestiti al lavoratore, ai fini della determinazione del compenso in natura, occorresse effettuare il confronto tra gli interessi calcolati al tasso ufficiale di sconto (che nel tempo è stato sostituito dal tasso ufficiale di riferimento – TUR) vigente al termine di ciascun anno, e quelli calcolati al tasso effettivamente applicato sul prestito¹².

Al fine di fronteggiare le fluttuazioni che fra l'anno 2022 e l'anno 2023 hanno interessato il TUR – ferma restando la modalità generale di determinazione del valore imponibile del prestito aziendale nella misura del 50 per cento della differenza tra l'ammontare degli interessi calcolato al TUR e l'ammontare degli interessi calcolato al tasso effettivamente praticato al dipendente sui prestiti – l'attuale versione della norma ha sostituito, quale tasso ufficiale da assumere come parametro di riferimento, il TUR vigente al 31 dicembre di ogni anno con quello da individuare, come segue, in base alla tipologia di prestito:

- per i prestiti a tasso variabile, il TUR è quello vigente alla data di scadenza di ciascuna rata;
- per i prestiti a tasso fisso, il TUR è quello vigente alla data di concessione del prestito.

Per i prestiti a tasso fisso viene in sostanza ripristinata l'impostazione in vigore prima della modifica all'articolo 51, comma 4, lettera b), del TUIR apportata dall'articolo 13, comma 1, lettera b), numero 4), del decreto legislativo 23 dicembre 1999, n. 505¹³, in base alla quale il tasso ufficiale da assumere come

n. 44/E, è stato ulteriormente precisato, al riguardo, che la disposizione in discorso “... *si applica a tutte le forme di finanziamento comunque erogate dal datore di lavoro, indipendentemente dalla loro durata e dalla valuta utilizzata. La norma si applica, altresì, ai finanziamenti concessi da terzi con i quali il datore di lavoro abbia stipulato accordi o convenzioni, anche in assenza di oneri specifici da parte di quest'ultimo. Pertanto, a titolo meramente esemplificativo, rientrano nell'ambito di questa previsione, i prestiti concessi sotto forma di scoperto di conto corrente, di mutuo ipotecario e di cessione dello stipendio...*”.

¹¹Ai sensi dell'articolo 51, comma 4, lettera b), primo periodo, del TUIR, ante modifica apportata dal comma 3-bis dell'articolo 3 del decreto Anticipi, «...*in caso di concessione di prestiti si assume il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto vigente al termine di ciascun anno e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi*».

¹² Cfr. risoluzione n. 44/E del 2023 e risposta a interpello n. 378 dell'11 luglio 2023.

¹³ La disposizione contenuta nell'articolo 51, comma 4, lettera b), del TUIR, ante modifica operata dall'articolo 13, comma 1, lettera b), numero 4), del d.lgs. n. 505 del 1999, prevedeva che, ai fini della

parametro fisso di riferimento è quello vigente alla data di concessione del prestito, a nulla rilevando le eventuali variazioni intervenute successivamente. L'importo che concorre alla formazione del reddito imponibile si determina effettuando la differenza tra gli interessi calcolati al suddetto tasso ufficiale di riferimento e gli interessi calcolati al tasso effettivamente praticato sui prestiti e riducendo l'ammontare risultante della metà. L'importo così determinato viene assoggettato a tassazione alla fonte al momento del pagamento delle singole rate del prestito stabilite dal relativo piano di ammortamento. In caso di prestiti a tasso variabile, caratterizzati da una variazione del tasso di interesse iniziale, il prelievo alla fonte viene effettuato alle scadenze delle singole rate di ammortamento del prestito, tenendo conto anche delle variazioni subite dal tasso di interesse iniziale¹⁴.

Con riferimento alle ipotesi di rinegoziazione o surroga del finanziamento, si ritiene che la formulazione della norma citata, la quale per i prestiti a tasso fisso, ai fini del confronto con l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato al finanziamento, fa riferimento al TUR vigente «*alla data di concessione del prestito*», vada intesa alla stregua di quanto precisato in materia di detraibilità degli interessi per mutui con la circolare n. 14/E del 2023, pag. 94, secondo cui ai fini della corretta indicazione dell'importo degli interessi passivi “*qualora sia stato stipulato un contratto di accollo/subentro/rinegoziazione/surroga occorre far riferimento alla data di stipula del contratto di accollo/subentro/rinegoziazione/surroga del mutuo. In tale circostanza, per data di stipula del contratto di mutuo è da intendersi la data di stipula del contratto di accollo/subentro/rinegoziazione/surroga del mutuo*”.

Pertanto, in caso di rinegoziazione o surroga del contratto di mutuo a tasso fisso (compresa l'ipotesi di rinegoziazione di un precedente mutuo a tasso variabile), si è dell'avviso che il confronto vada effettuato fra gli interessi effettivamente dovuti sulla base del tasso fisso determinato al momento della

determinazione del reddito, il raffronto dovesse essere operato con il tasso ufficiale «*vigente al momento della concessione del prestito*». Il citato articolo 13, comma 1, lettera b), numero 4) ha modificato tale disposizione sostituendo il termine di riferimento con il tasso ufficiale «*vigente al termine di ciascun anno*».

¹⁴ Cfr., sul punto, la circolare del Ministero delle finanze n. 326/E del 1997, paragrafo 2.3.2.2.

rinegoziazione e gli interessi calcolati con il TUR vigente al momento della stipula della rinegoziazione del mutuo.

Ai sensi dell'articolo 3, comma 3-ter, del decreto Anticipi¹⁵, le disposizioni del citato comma 3-bis si applicano, con efficacia retroattiva, a decorrere dal periodo d'imposta 2023.

Con riferimento al momento di imputazione del compenso in natura in relazione alla concessione di prestiti ai dipendenti di cui all'articolo 51, comma 4, lettera b), del TUIR e di applicazione della ritenuta alla fonte, è stato chiarito, per quanto di interesse in questa sede, che il momento di applicazione della ritenuta è quello del pagamento delle singole rate del prestito, come stabilite dal relativo piano di ammortamento, fatta salva l'effettuazione di eventuali modifiche in sede di conguaglio¹⁶. Ciò posto, considerato che la modifica della determinazione del compenso in natura, in relazione alla concessione di prestiti ai dipendenti, è entrata in vigore il 17 dicembre 2023 e si applica a tutti gli interessi pagati nel periodo d'imposta 2023, relativamente agli importi degli interessi assoggettati a imposizione precedentemente all'entrata in vigore della norma, il datore di lavoro ha tenuto conto della nuova regola di determinazione del reddito in sede di conguaglio. Il datore di lavoro, in qualità di sostituto d'imposta ha, pertanto, rideterminato, in sede di conguaglio di fine anno, il valore del *fringe benefit* erogato nel corso del 2023 da far concorrere alla determinazione del reddito assoggettato a tassazione¹⁷.

Va da sé che, in caso di cessazione del rapporto di lavoro nel corso del 2023, è effettuato, ai sensi dell'articolo 23, comma 3, del DPR n. 600 del 1973, un nuovo conguaglio al fine di tenere conto delle modifiche intervenute nella disciplina in commento. A ciò consegue l'obbligo di rilasciare al lavoratore cessato e

¹⁵Ai sensi dell'articolo 3, comma 3-ter, del decreto Anticipi, le disposizioni di cui al comma 3-bis «...si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto».

¹⁶ Cfr. circolare del Ministero delle finanze 17 maggio 2000, n. 98, quesito 5.2.1, e risoluzione n. 44/E del 2023.

¹⁷ Ai sensi dell'articolo 23, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

trasmettere all’Agenzia delle entrate, entro i termini normativamente previsti¹⁸, una nuova certificazione unica contenente i dati risultanti dal conguaglio di fine anno.

1.3. Detassazione dei premi di risultato – Articolo 1, comma 18, della legge di bilancio 2024

L’articolo 1, comma 18, della legge di bilancio 2024¹⁹ prevede, per i premi e le somme erogati nell’anno 2024, la riduzione – dal 10 al 5 per cento – dell’aliquota dell’imposta sostitutiva sui premi di risultato e di partecipazione agli utili d’impresa prevista dall’articolo 1, comma 182, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016)²⁰.

Tale disposizione ripropone, anche per l’anno d’imposta 2024, la riduzione dell’aliquota dell’imposta sostitutiva relativa ai premi di produttività già introdotta, per il periodo d’imposta 2023, dall’articolo 1, comma 63, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023)²¹.

L’articolo 1, commi da 182 a 189, della legge di stabilità 2016 disciplina l’applicazione di un’imposta sostitutiva dell’IRPEF e delle relative addizionali nella misura del 10 per cento sui premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata a incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione, misurabili e verificabili sulla base dei criteri definiti con

¹⁸ Ai sensi dell’articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

¹⁹ L’articolo 1, comma 18, della legge di bilancio 2024 statuisce che, per i premi e le somme erogati nell’anno 2024, «l’aliquota dell’imposta sostitutiva sui premi di produttività, di cui all’articolo 1, comma 182, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, è ridotta al 5 per cento».

²⁰ Il comma 182 dell’articolo 1 della legge di stabilità 2016 stabilisce che, salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, «sono soggetti a una imposta sostitutiva dell’imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 10 per cento, entro il limite di importo complessivo di 3.000 euro lordi, i premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili sulla base di criteri definiti con il decreto di cui al comma 188, nonché le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell’impresa».

²¹ L’articolo 1, comma 63, della legge di bilancio 2023 dispone che, per i premi e le somme «erogati nell’anno 2023, l’aliquota dell’imposta sostitutiva sui premi di produttività, di cui all’articolo 1, comma 182, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, è ridotta al 5 per cento».

il decreto di cui al comma 188, nonché sulle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

L'imposta sostitutiva, in vigore dal 2016, si applica, fino a un importo di euro 3.000 lordi (comma 182), al premio in denaro erogato ai lavoratori dipendenti del settore privato in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali (comma 187), con un reddito da lavoro, nell'anno precedente a quello di percezione, non superiore a euro 80.000 (comma 186), in conseguenza di incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione come definiti nel decreto interministeriale del Ministro del lavoro e delle politiche sociali di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze 25 marzo 2016²², nonché alle somme elargite sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

Considerato che la nuova disposizione prevede solo la riduzione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva applicabile, si ritiene che alla stessa possano applicarsi le istruzioni già fornite con le circolari n. 23/E del 2023, 29 marzo 2018, n. 5/E, e 15 giugno 2016, n. 28/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

2. Trattamento integrativo speciale per i lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande e per quelli del comparto turistico, ricettivo e termale

Al fine di sostenere il settore turistico, ricettivo e termale, l'articolo 1, comma 21, della legge di bilancio 2024²³ riconosce, a favore dei lavoratori degli

²² Emanato ai sensi dell'articolo 1, comma 188, della legge di stabilità 2016 e rubricato «Attuazione dell'articolo 1, commi da 182 a 191, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità per il 2016), che disciplina l'erogazione dei premi di risultato e la partecipazione agli utili di impresa con tassazione agevolata».

²³ Di seguito si riporta il testo dei commi da 21 a 25 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2024:

«21. Al fine di garantire la stabilità occupazionale e di sopperire all'eccezionale mancanza di offerta di lavoro nel settore turistico, ricettivo e termale, per il periodo dal 1° gennaio 2024 al 30 giugno 2024 ai lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande, di cui all'articolo 5 della legge 25 agosto 1991, n. 287, e ai lavoratori del comparto del turismo, ivi inclusi gli stabilimenti termali, è riconosciuto un trattamento integrativo speciale, che non concorre alla formazione del reddito, pari al 15 per cento delle retribuzioni lorde corrisposte in relazione al lavoro notturno e alle prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi del decreto legislativo 8 aprile 2003, n. 66, effettuate nei giorni festivi.

22. Le disposizioni di cui al comma 21 si applicano a favore dei lavoratori dipendenti del settore privato titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nel periodo d'imposta 2023, a euro 40.000.

esercizi di somministrazione di alimenti e bevande, di cui all'articolo 5 della legge 25 agosto 1991, n. 287²⁴, e del comparto del turismo, ivi inclusi gli stabilimenti termali, un trattamento integrativo speciale, che non concorre alla formazione del reddito, pari al 15 per cento delle retribuzioni lorde corrisposte in relazione al lavoro notturno e alle prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 8 aprile 2003, n. 66²⁵, effettuate nei giorni festivi.

La misura in esame, riferita esclusivamente alle prestazioni rese nel periodo compreso fra il 1° gennaio 2024 e il 30 giugno 2024, riprende quella di cui all'articolo 39-bis del decreto Lavoro²⁶.

23. Il sostituto d'imposta riconosce il trattamento integrativo speciale di cui al comma 21 su richiesta del lavoratore, che attesta per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nell'anno 2023. Le somme erogate sono indicate nella certificazione unica prevista dall'articolo 4, comma 6-ter, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

24. Il sostituto d'imposta compensa il credito maturato per effetto dell'erogazione del trattamento integrativo speciale di cui al comma 21 mediante compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

25. La spesa per l'attuazione dei commi da 21 a 24 è valutata in 81,1 milioni di euro per l'anno 2024».

²⁴ Ai sensi dell'articolo 5, comma 1, della l. n. 287 del 1991 «... i pubblici esercizi di cui alla presente legge sono distinti in:

a) esercizi di ristorazione, per la somministrazione di pasti e di bevande, comprese quelle aventi un contenuto alcolico superiore al 21 per cento del volume, e di latte (ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie ed esercizi similari);

b) esercizi per la somministrazione di bevande, comprese quelle alcoliche di qualsiasi gradazione, nonché di latte, di dolci, compresi i generi di pasticceria e gelateria, e di prodotti di gastronomia (bar, caffè, gelaterie, pasticcerie ed esercizi similari);

c) esercizi di cui alle lettere a) e b), in cui la somministrazione di alimenti e di bevande viene effettuata congiuntamente ad attività di trattenimento e svago, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi similari;

d) esercizi di cui alla lettera b), nei quali è esclusa la somministrazione di bevande alcoliche di qualsiasi gradazione».

²⁵ Ai sensi del comma 2 dell'articolo 1 del d.lgs. n. 66 del 2003 «(...) c) «lavoro straordinario»: è il lavoro prestato oltre l'orario normale di lavoro così come definito all'articolo 3;

d) «periodo notturno»: periodo di almeno sette ore consecutive comprendenti l'intervallo tra la mezzanotte e le cinque del mattino;

e) «lavoratore notturno»:

1) qualsiasi lavoratore che durante il periodo notturno svolga almeno tre ore del suo tempo di lavoro giornaliero impiegato in modo normale;

2) qualsiasi lavoratore che svolga durante il periodo notturno almeno una parte del suo orario di lavoro secondo le norme definite dai contratti collettivi di lavoro. In difetto di disciplina collettiva è considerato lavoratore notturno qualsiasi lavoratore che svolga, per almeno tre ore, lavoro notturno per un minimo di ottanta giorni lavorativi all'anno; il suddetto limite minimo è riproporzionato in caso di lavoro a tempo parziale (...).

²⁶ Di seguito si riporta il testo del citato articolo 39-bis, commi da 1 a 4, del decreto Lavoro:

«1. Al fine di garantire la stabilità occupazionale e di sopperire all'eccezionale mancanza di offerta di lavoro nel settore turistico, ricettivo e termale, per il periodo dal 1° giugno 2023 al 21 settembre 2023 ai lavoratori del comparto del turismo, ivi inclusi gli stabilimenti termali, è riconosciuto un trattamento integrativo speciale, che non concorre alla formazione del reddito, pari al 15 per cento delle retribuzioni

Ai sensi del successivo comma 22, il trattamento integrativo speciale in commento è riconosciuto ai titolari di reddito di lavoro dipendente impiegati nel settore privato, come sopra individuati, a condizione che nel periodo d'imposta 2023 abbiano percepito un reddito di lavoro dipendente di importo non superiore a euro 40.000.

Nella verifica del predetto limite reddituale devono essere inclusi tutti i redditi di lavoro dipendente (anche quelli corrisposti da più datori di lavoro) conseguiti dal lavoratore nel periodo d'imposta 2023, compresi quelli derivanti da attività lavorativa diversa da quella svolta nel settore turistico, ricettivo e termale e della somministrazione di alimenti e bevande²⁷.

Ai sensi del comma 23, il sostituto d'imposta riconosce il trattamento integrativo speciale su richiesta del lavoratore, il quale attesta per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nell'anno 2023 tramite dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà resa ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445. In ogni caso, è necessario conservare la documentazione comprovante l'avvenuta dichiarazione, ai fini di un eventuale controllo da parte degli organi competenti.

L'agevolazione è calcolata sulla retribuzione lorda – corrisposta per il lavoro straordinario prestato nei giorni festivi e/o per il lavoro notturno – riferita esclusivamente alle prestazioni rese nel periodo compreso fra il 1° gennaio 2024 e il 30 giugno 2024.

Il sostituto d'imposta eroga il trattamento integrativo speciale a partire dalla prima retribuzione utile, comprendendo nella stessa anche le quote di trattamento

lorde corrisposte in relazione al lavoro notturno e alle prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi del decreto legislativo 8 aprile 2003, n. 66, effettuato nei giorni festivi.

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano a favore dei lavoratori dipendenti del settore privato titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nel periodo d'imposta 2022, a euro 40.000.

3. Il sostituto d'imposta riconosce il trattamento integrativo speciale di cui al comma 1 su richiesta del lavoratore, che attesta per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nell'anno 2022.

4. Il sostituto d'imposta compensa il credito maturato per effetto dell'erogazione del trattamento integrativo speciale di cui al comma 1 mediante compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241».

²⁷ In tal senso, vedasi la circolare 29 agosto 2023, n. 26/E, paragrafo 2.

integrativo riferite a mesi precedenti non ancora erogate. Resta fermo che l'erogazione del trattamento in commento possa avvenire anche successivamente al 30 giugno 2024, ma comunque entro il termine di effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno. Il sostituto d'imposta indica, inoltre, nella certificazione unica di cui all'articolo 4, comma 6-ter, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, relativa al periodo d'imposta 2024, il trattamento integrativo speciale erogato al lavoratore.

Al fine di consentire il recupero da parte dei sostituti d'imposta delle somme erogate, il successivo comma 24 prevede che gli stessi possano utilizzare l'istituto della compensazione di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Il recupero in compensazione orizzontale del trattamento erogato al lavoratore deve avvenire mediante l'utilizzo dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate (cfr. circolare n. 26/E del 2023, 3 aprile 2020, n. 8/E, quesito n. 4.9, e 14 dicembre 2020, n. 29/E, paragrafo 7).

A tal fine è utilizzabile il codice tributo "1702", istituito con la risoluzione 9 agosto 2023, n. 51/E.

3. Misure in materia di riscatto dei periodi non coperti da retribuzione – Articolo 1, commi da 126 a 130, della legge di bilancio 2024

L'articolo 1, comma 126, della legge di bilancio 2024²⁸ prevede, per il solo biennio 2024-2025, la facoltà di riscattare, ai fini pensionistici, determinati periodi non coperti da contributi previdenziali e, a tal fine, riprende alcuni principi stabiliti dall'articolo 20 del decreto-legge 28 gennaio 2019, n. 4, convertito, con

²⁸ L'articolo 1, comma 126, della legge di bilancio 2024 dispone che in via sperimentale, per il biennio 2024-2025, «gli iscritti all'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti dei lavoratori dipendenti e alle forme sostitutive ed esclusive della medesima, nonché alle gestioni speciali dei lavoratori autonomi, e alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995 e non già titolari di pensione, hanno facoltà di riscattare, in tutto o in parte, i periodi antecedenti alla data di entrata in vigore della presente legge compresi tra l'anno del primo e quello dell'ultimo contributo comunque accreditato nelle suddette forme assicurative, non soggetti a obbligo contributivo e che non siano già coperti da contribuzione, comunque versata e accreditata, presso forme di previdenza obbligatoria, parificandoli a periodi di lavoro. Detti periodi possono essere riscattati nella misura massima di cinque anni, anche non continuativi».

modificazioni, dalla legge 28 marzo 2019, n. 26, riguardante la facoltà di riscatto contributivo riconosciuta per il periodo 2019-2021.

L'intervento normativo prevede, infatti, che, in via sperimentale per il biennio 2024-2025, gli iscritti presso una delle gestioni previdenziali amministrare dall'INPS, privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995 e non già titolari di pensione, possano riscattare, in tutto o in parte, i periodi antecedenti alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2024, compresi tra l'anno del primo e quello dell'ultimo contributo comunque accreditato nelle suddette forme assicurative, non soggetti a obbligo contributivo, e che non siano già coperti da contribuzione, comunque versata e accreditata, presso forme di previdenza obbligatoria, parificandoli a periodi di lavoro.

Dal punto di vista procedurale, sono previste specifiche condizioni per l'applicazione e i periodi anzidetti possono essere riscattati fino a un massimo di cinque anni, anche non continuativi, antecedenti all'entrata in vigore della legge di bilancio in commento.

In merito agli effetti fiscali della misura in esame, il successivo comma 129²⁹ precisa che i lavoratori dipendenti del settore privato possono chiedere al proprio datore di lavoro di sostenere l'onere per il riscatto di cui al comma 126. In tal caso, il datore di lavoro provvede alla copertura dell'onere, utilizzando i premi di produzione spettanti al lavoratore stesso.

Qualora il datore di lavoro sostenga l'onere del riscatto, lo stesso importo è portato in deduzione dal proprio reddito d'impresa o dal proprio reddito di lavoro autonomo. Per quanto concerne, invece, la determinazione del reddito di lavoro dipendente del lavoratore, i contributi versati per suo conto rientrano nell'ambito dell'articolo 51, comma 2, lettera a), del TUIR³⁰, in base al quale non concorrono

²⁹ L'articolo 1, comma 129, della legge di bilancio 2024 stabilisce che per «i lavoratori del settore privato l'onere per il riscatto di cui al comma 126 può essere sostenuto dal datore di lavoro dell'assicurato destinando, a tal fine, i premi di produzione spettanti al lavoratore stesso. In tale caso, l'onere è deducibile dal reddito di impresa e di lavoro autonomo e, ai fini della determinazione dei redditi di lavoro dipendente, rientra nell'ipotesi di cui all'articolo 51, comma 2, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917».

³⁰ Ai sensi dell'articolo 51, comma 2, lettera a), del TUIR, non concorrono a formare il reddito «i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di

a formare il reddito di lavoro dipendente i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Ernesto Maria Ruffini
(firmato digitalmente)

legge; i contributi di assistenza sanitaria versati dal datore di lavoro o dal lavoratore ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, che operino negli ambiti di intervento stabiliti con il decreto del Ministro della salute di cui all'articolo 10, comma 1, lettera e-ter), per un importo non superiore complessivamente ad euro 3.615,20. Ai fini del calcolo del predetto limite si tiene conto anche dei contributi di assistenza sanitaria versati ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera e-ter)».

**DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO DI NOTORIETÀ
AI SENSI DEL D.P.R. N. 445/2000**

Io sottoscritta/o _____, codice fiscale _____, nata/o a _____ () il _____, residente a _____ () in via _____ n. ___, Carta d'identità n. _____ (di cui allego copia), lavoratrice/lavoratore dipendente di _____

**CONSAPEVOLE DELLA RESPONSABILITÀ PENALE PREVISTA DALL'ART. 76 DEL D.P.R. 445/2000
PER LE IPOTESI DI FALSITÀ IN ATTI E DICHIARAZIONI MENDACI IVI INDICATE**

in conformità a quanto stabilito dalle circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 5/2024, n. 23/2023 e n. 35/2022, ai fini di consentire l'applicazione dell'art. 1, c. 16, della legge n. 213/2023 ("somme erogate o rimborsate [...] dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale")

DICHIARO

(il primo e il terzo riquadro sono da barrare e compilare obbligatoriamente)

- di essere in possesso della documentazione comprovante il pagamento delle utenze domestiche di seguito identificate:
- 1.1 numero della fattura: _____;
- 1.2 intestatario della fattura: _____ (se diverso dal lavoratore, indicare il rapporto intercorrente con quest'ultimo ^[1]);
- 1.3 tipologia di utenza: _____; importo pagato: € _____;
- 1.4 data di pagamento: _____; modalità di pagamento: _____;
- 2.1 numero della fattura: _____;
- 2.2 intestatario della fattura: _____ (se diverso dal lavoratore, indicare il rapporto intercorrente con quest'ultimo ^[1]);
- 2.3 tipologia di utenza: _____; importo pagato: € _____;
- 2.4 data di pagamento: _____; modalità di pagamento: _____;
- 3.1 numero della fattura: _____;
- 3.2 intestatario della fattura: _____ (se diverso dal lavoratore, indicare il rapporto intercorrente con quest'ultimo ^[1]);
- 3.3 tipologia di utenza: _____; importo pagato: € _____;
- 3.4 data di pagamento: _____; modalità di pagamento: _____;
- che le spese oggetto della suddetta fattura/delle suddette fatture, sostenute dal mio locatore, sono state/saranno riaddebitate analiticamente al locatario dell'immobile, ossia _____ (NB: scrivere l'opzione corretta: 1) "a me stesso" / 2) "al mio coniuge" / 3) "a un mio familiare"; **(riquadro da barrare e solo qualora le fatture riguardino immobili locati al lavoratore, al coniuge o ai familiari, le cui utenze siano intestate al locatore);**
- che la fattura sopra indicata non è stata /le fatture sopra indicate non sono state oggetto di richiesta di rimborso, totale o parziale, né a _____ (indicare il datore di lavoro) né ad altro, eventuale datore di lavoro.

_____ (luogo e data)

FIRMA

ALLEGATO: copia della Carta d'identità (in corso di validità).

^[1] Ossia: 1) il coniuge; 2) i figli, anche adottivi, i discendenti prossimi; 3) i genitori, gli ascendenti prossimi; gli adottanti; 4) i generi e le nuore; 5) il suocero e la suocera; 6) i fratelli e le sorelle germani o unilaterali (art. 433 del Codice civile).

**DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO DI NOTORIETÀ
AI SENSI DEL D.P.R. N. 445/2000**

Io sottoscritta/o _____, codice fiscale _____, nata/o a _____ () il _____, residente a _____ () in via _____ n. ___, Carta d'identità n. _____ (di cui allego copia), lavoratrice/lavoratore dipendente di _____

**CONSAPEVOLE DELLA RESPONSABILITÀ PENALE PREVISTA DALL'ART. 76 DEL D.P.R. 445/2000
PER LE IPOTESI DI FALSITÀ IN ATTI E DICHIARAZIONI MENDACI IVI INDICATE**

in conformità a quanto stabilito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 5/2024, al fine di consentire l'applicazione dell'art. 1, c. 16, della legge n. 213/2023 ("somme erogate o rimborsate [...] dai datori di lavoro per il pagamento [...] delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa")

DICHIARO

- di essere in possesso della documentazione comprovante il pagamento:
- delle spese per l'**affitto** della "prima casa"^[1] - con contratto regolarmente registrato -, di seguito indicate:
 - degli **interessi sul mutuo** relativo alla "prima casa"^[1], di seguito indicati:
 - intestatario/i del contratto di affitto/mutuo: _____ (se diverso dal lavoratore, indicare il rapporto intercorrente con quest'ultimo^[2]);
 - importo pagato: € _____; data di pagamento: _____; modalità di pagamento: _____; periodo di riferimento: _____;
 - importo pagato: € _____; data di pagamento: _____; modalità di pagamento: _____; periodo di riferimento: _____;
 - importo pagato: € _____; data di pagamento: _____; modalità di pagamento: _____; periodo di riferimento: _____;
 - importo pagato: € _____; data di pagamento: _____; modalità di pagamento: _____; periodo di riferimento: _____;
- che l'immobile locato/su cui grava il mutuo costituisce la mia abitazione principale;
- che le spese per l'affitto vengono effettivamente sostenute/gli interessi passivi sul mutuo vengono effettivamente pagati da me e/o da mio familiare^[2];
- che le spese per l'affitto/gli interessi passivi sopra indicate/i non sono state/i oggetto di richiesta di rimborso, totale o parziale, né alla società _____ (indicare il datore di lavoro a cui la dichiarazione viene rilasciata) né ad altro, eventuale datore di lavoro.

_____ (luogo e data)

FIRMA

^[1] Ai fini dell'individuazione della «prima casa», rileva la nozione di «abitazione principale» prevista per l'applicazione delle detrazioni di cui agli artt. 15, c. 1, lettera b) (interessi passivi per mutui), e 16 (canoni di locazione) del TUIR, ossia **quella nella quale il contribuente o i suoi familiari dimorano abitualmente**.

^[2] Ossia: 1) il coniuge; 2) i figli, anche adottivi, i discendenti prossimi; 3) i genitori, gli ascendenti prossimi; gli adottanti; 4) i generi e le nuore; 5) il suocero e la suocera; 6) i fratelli e le sorelle germani o unilaterali (art. 433 del Codice civile).

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO DI NOTORIETÀ AI SENSI DEL D.P.R. N. 445/2000

Io sottoscritta/o _____, codice fiscale _____, nata/o a _____ (____) il _____, residente a _____ (____) in via _____ n. __, Carta d'identità n. _____ (di cui allego copia), lavoratrice/lavoratore dipendente della Società _____

CONSAPEVOLE DELLA RESPONSABILITÀ PENALE PREVISTA DALL'ART. 76 DEL D.P.R. N. 445/2000 PER LE IPOTESI DI FALSITÀ IN ATTI E DICHIARAZIONI MENDACI IVI INDICATE

in conformità a quanto stabilito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 5 del 7 marzo 2024 in merito all'innalzamento del limite di esenzione dei cosiddetti "fringe benefit", previsto dall'art. 51, c. 3, terzo periodo, del D.P.R. n. 917/1986 (T.U.I.R.), su richiesta del mio datore di lavoro, intenzionato a riconoscermi, nel periodo di imposta 2024, uno o più di tali "fringe benefit"

DICHIARO

(barrare entrambi i riquadri)

- nell'eventualità che mi venga riconosciuto uno o più dei menzionati "fringe benefit", di avere diritto, come genitore, all'applicazione della misura agevolativa prevista dall'art. 1, c. 16, della legge n. 213/2023, ai sensi del quale, per il periodo di imposta 2024, *"non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di 1.000 euro, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa. Il limite di cui al primo periodo è elevato a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli^[1], fiscalmente a carico^[2]*. A questo proposito, pertanto, come indicato dall'Agenzia delle Entrate con la disposizione n. 5/2024 sopra richiamata, riporto di seguito il codice fiscale/i codici fiscali del figlio/della figlia/dei figli/delle figlie fiscalmente a carico:

- _____
 - _____
 - _____
 - _____
 - _____
 - _____

- che, qualora nel periodo di imposta 2024 dovessero venir meno i presupposti per il riconoscimento della suddetta misura agevolativa (e quindi il mio essere genitore di figli fiscalmente a carico nell'anno in corso), ne darò immediata comunicazione al mio datore di lavoro.

_____, _____ 2024 (luogo e data)

FIRMA

^[1] Compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi o affidati.

^[2] Sono fiscalmente a carico i figli che abbiano un reddito non superiore a euro 2.840,51 (per il computo di tale limite si considera il reddito al lordo degli oneri deducibili). Per i figli di età non superiore a ventiquattro anni, tale limite di reddito è elevato a euro 4.000.

NOVITÀ SUL REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE (PRESTITI, DETASSAZIONE DEI PDR, TRATTAMENTO INTEGRATIVO PER SOSTENERE IL SETTORE TURISTICO, RICETTIVO E TERMAL): CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la [circolare 7/3/2024 n. 5](#), disponibile al link che precede e pubblicata in altra parte di questo notiziario, l'Agazia delle Entrate ha fornito i chiarimenti sulle novità in materia di redditi di lavoro dipendente introdotte dalla legge - di Bilancio 2024 - n. 213/2023 (CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 1/2024, p. 69) e dal d.l. n. 145/2023 (decreto *Anticipi*, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 191/2023 - CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 1/2024, p. 95).

In particolare, l'Amministrazione finanziaria ha illustrato:

- le disposizioni dettate, per l'anno 2024, in materia di **welfare aziendale**, di cui si tratta nella relativa, nostra circolare pubblicata in questo notiziario;
- il nuovo criterio di determinazione del compenso in natura derivante dai **prestiti erogati ai lavoratori dipendenti**, vigente (già) dal periodo di imposta 2023 per quanto stabilito dalla legge n. 191 del 15 dicembre 2023^[1] (CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 1/2024).
La formulazione previgente dell'art. 51, c. 4, lett. b), primo periodo, del d.P.R. n. 917/1986 (Tuir)^[2] stabiliva che, in caso di concessione di prestiti al lavoratore, ai fini della determinazione del compenso in natura, occorresse effettuare il confronto tra gli interessi calcolati al tasso ufficiale di riferimento (TUR) vigente al termine di ciascun anno, e quelli calcolati al tasso effettivamente applicato sul prestito. **L'attuale versione della norma – modificata dall'art. 3, c. 3-bis, del d.l. n. 145/2023 – ha sostituito, quale tasso ufficiale da assumere come parametro di riferimento, il TUR vigente al 31 dicembre di ogni anno con quello così individuato: (i) per i prestiti a tasso variabile, il TUR vigente alla data di scadenza di ciascuna rata; (ii) per i prestiti a tasso fisso, il TUR vigente alla data di concessione del prestito;**
- la **detassazione dei premi di risultato**: sui PDR di ammontare variabile previsti dalla contrattazione di “secondo livello” (aziendale o territoriale), la cui corresponsione sia legata a incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione, misurabili e verificabili, e sulle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa, è **confermata**, come per il 2023, **la riduzione – dal 10 al 5 % – dell'aliquota dell'imposta sostitutiva^[3]**. In proposito, si rinvia a quanto da ultimo pubblicato su CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 21/2023 e all'acclusa, recente risposta a interpello (n. 59 del 5 marzo 2024) dell'Agazia delle Entrate;
- il **trattamento integrativo finalizzato a sostenere il settore turistico, ricettivo e termale**: a favore dei lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande, e del comparto del turismo, ivi inclusi gli stabilimenti termali, l'art. 1, commi 21 e 22, della legge n. 213/2023^[4] prevede un trattamento integrativo speciale, che non concorre alla formazione del reddito, pari al 15 per cento delle retribuzioni lorde corrisposte in relazione al lavoro: (i) notturno; (ii) straordinario effettuato nei giorni festivi.
La misura è riferita esclusivamente alle prestazioni rese nel periodo compreso fra il 1° gennaio 2024 e il 30 giugno 2024 e si applica ai lavoratori dipendenti del settore privato titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nel periodo d'imposta 2023, a euro 40.000;

- il riscatto, ai fini pensionistici, dei periodi non coperti da retribuzione.

^[1] Ai sensi dell'art. 3, c. 3-bis, del d.l. n. 145/2023, le disposizioni che hanno ridefinito il criterio di determinazione del compenso in natura derivante dai prestiti erogati ai lavoratori dipendenti «... si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto» (tale data è stata il 17 dicembre 2023, ossia il giorno successivo alla pubblicazione nella "Gazzetta Ufficiale" della l. n. 191/2023).

^[2] **Art. 51, c. 4, lett. b), primo periodo, del Tuir**

Norma applicabile fino al 31/12/2022	Norma applicabile dall'1/1/2023
in caso di concessione di prestiti si assume il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto vigente al termine di ciascun anno e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi;	in caso di concessione di prestiti si assume il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di riferimento vigente alla data di scadenza di ciascuna rata o, per i prestiti a tasso fisso, alla data di concessione del prestito e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi;

^[3] **Art. 1, c. 18, della legge n. 213/2023**

Per i premi e le somme erogati nell'anno 2024, l'aliquota dell'imposta sostitutiva sui premi di produttività, di cui all'articolo 1, comma 182, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, è ridotta al 5 per cento.

^[4] **Art. 1, commi 21 e 22, della legge n. 213/2023**

21. Al fine di garantire la stabilità occupazionale e di sopperire all'eccezionale mancanza di offerta di lavoro nel settore turistico, ricettivo e termale, per il periodo dal 1° gennaio 2024 al 30 giugno 2024 ai lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande, di cui all'articolo 5 della legge 25 agosto 1991, n. 287, e ai lavoratori del comparto del turismo, ivi inclusi gli stabilimenti termali, è riconosciuto un trattamento integrativo speciale, che non concorre alla formazione del reddito, pari al 15 per cento delle retribuzioni lorde corrisposte in relazione al lavoro notturno e alle prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi del decreto legislativo 8 aprile 2003, n. 66, effettuate nei giorni festivi.

22. Le disposizioni di cui al comma 21 si applicano a favore dei lavoratori dipendenti del settore privato titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nel periodo d'imposta 2023, a euro 40.000.

Risposta n. 59/2024

OGGETTO: Premi di produttività – articolo 1, commi 182 e ss., della legge 28 dicembre 2015, n. 208 – inapplicabilità del regime agevolativo in assenza di obiettivi aziendali incrementali

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Azienda Regionale istante (di seguito, l'*Istante* o la *Società*), costituita in forma di S.p.A., rappresenta di aver stipulato, nel mese di giugno 2020, con le proprie RSU e RSA e con le OO.SS. territoriali, l'accordo integrativo aziendale per gli anni 2020 - 2023.

La *Società* rappresenta, inoltre, che in tale accordo le parti hanno concordato l'istituzione dal 2021 di «*un premio di risultato da corrispondersi al raggiungimento di obiettivi e parametri che saranno concordati tra le Parti entro il mese di novembre di ciascun anno con valenza per l'anno successivo*», precisando che «*Gli Obiettivi di*

cui sopra dovranno essere legati a parametri conformi a quanto previsto dalla vigente normativa in tema di detassazione dei premi di risultato».

Le parti hanno, altresì, condiviso la composizione del premio di risultato, precisando che *«parametri e obiettivi del PdR saranno necessariamente definiti tenendo conto delle indicazioni di Regione ALFA o Norme di rango superiori».*

In conformità a dette previsioni, nell'aprile 2021, la Società e le RSU e RSA hanno stipulato un accordo concernente il premio di risultato per l'anno 2021, nel quale hanno definito:

- gli *«obiettivi collettivi di Azienda»* e relativa composizione (15% "parametro finanziario", 15% "Customer Satisfaction di Regione", 10% "risultato complessivo riparametrato di attuazione Piano Regionale di Sviluppo e semplificazione");

- la composizione della *«parte funzionale/individuale»* e relativa composizione (40% obiettivi funzionali con indicatori di risultato a livello di struttura o individuali, 20% comportamento come parametro organizzativo -comportamentale definito nell'accordo).

Tale accordo ha previsto, altresì, un obiettivo concernente la fruizione delle ferie (cd. "Parametro ferie") individuato nel *«consumo delle ferie maturate nell'anno di competenza e del 10% dei residui anni precedenti per tutti entro l'anno».*

Relativamente a tale parametro, le parti hanno precisato che il suo conseguimento non determina di per sé l'erogazione del premio, comunque correlato al raggiungimento, nelle percentuali variabili indicate, degli obiettivi aziendali (con peso 40%), funzionali (con peso 40%) e comportamentali (con peso 20%). Il *Parametro ferie* è stato, quindi,

individuato quale complessivo obiettivo di efficienza cui correlare l'agevolazione fiscale prevista dall'articolo 1, comma 182 e ss., della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

In conformità a tale ultima disposizione e al decreto ministeriale 25 marzo 2016, la *Società* ha provveduto a depositare nel portale del Ministero del Lavoro detto contratto e la relativa dichiarazione di conformità.

Nel febbraio 2022, in conformità alle Linee Guida sul Premio di Risultato, la *Società* ha verificato sia gli obiettivi aziendali e funzionali/individuali appurandone il raggiungimento, sia il *Parametro ferie* individuandone il conseguimento. In particolare, per quest'ultimo la *Società* ha appurato, rispetto all'anno precedente, la riduzione dei seguenti dati:

-- numero di giorni di ferie residue al 31 dicembre di ciascun anno, diminuito nel 2021 di XY giorni rispetto al 2020;

-- valore (in termini di costo aziendale) del numero di giorni di ferie residue al 31 dicembre di ciascun anno, diminuito nel 2021 di € YZ rispetto al 2020.

Alla luce di tali verifiche, nel marzo 2022, la *Società* ha provveduto al versamento del premio di risultato applicando l'agevolazione fiscale di cui all'articolo 1, comma 182 e ss., della citata legge n. 208 del 2015.

Successivamente, nel febbraio 2023, rilevata la mancata precisazione nel citato accordo del parametro di riferimento incrementale nei termini di una riduzione dei giorni di ferie residue al 31 dicembre 2021 rispetto all'anno precedente e relativa riduzione del corrispondente costo aziendale, in via prudenziale ed in attesa di formulare il presente interpello, la *Società* ha ritenuto opportuno applicare al premio di risultato già corrisposto la tassazione ordinaria ed ha provveduto, nei termini di legge, ai relativi conguagli fiscali.

In riscontro alla richiesta documentazione integrativa, l'*Istante* ha precisato che la corresponsione del premio di risultato è collegata ad obiettivi collettivi aziendali (40%) e ad obiettivi funzionali/individuali (60%) che «*non sono strutturati in termini incrementali rispetto alla precedente annualità. Ciò in ragione dei rispettivi contenuti che per la loro correlazione con le direttive regionale e con le specifiche funzioni espletate dal personale non si prestano ad una valutazione incrementale*» e che «*L'accordo collettivo ha altresì previsto un ulteriore obiettivo concernente la fruizione delle ferie (cd. Parametro ferie) (...) il cui conseguimento non determina di per sé l'erogazione del premio ma, quale obiettivo complessivo di efficienza, rileva ai fini dell'agevolazione fiscale nonché della determinazione del quantum. Detto obiettivo ha natura incrementale rispetto alla fruizione di ferie dell'anno precedente*».

L'*Istante* ha chiarito, inoltre, che «*Il premio di risultato è quindi così complessivamente articolato:*

- *in caso di conseguimento degli obiettivi collettivi aziendali e di quelli funzionali/individuali ma non dell'obiettivo di efficienza dato dalla fruizione delle ferie il premio è riconosciuto ai dipendenti con la relativa decurtazione nel quantum e soggetto a tassazione ordinaria dato il mancato conseguimento dell'obiettivo incrementale di efficienza;*
- *in caso di conseguimento sia degli obiettivi collettivi aziendali e di quelli funzionali/individuali sia dell'obiettivo di efficienza dato dalla fruizione delle ferie il premio è riconosciuto ai dipendenti senza decurtazione e può essere soggetto a tassazione agevolata dato il conseguimento dell'obiettivo incrementale di efficienza.*

L'obiettivo di efficienza è quindi autonomo rispetto agli obiettivi collettivi aziendali e funzionali/individuali».

Rappresentato quanto sopra, *l'Istante* chiede di sapere se al premio di risultato riconosciuto al personale per l'anno 2021 sia applicabile la tassazione agevolata di cui all'articolo 1, comma 182, legge n. 208 del 2015.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante fa presente che, al di là del profilo formale della mancata precisazione nell'accordo del parametro di riferimento incrementale, l'obiettivo di efficienza dato dallo smaltimento delle ferie risulta conseguito, come emerge dalla riduzione dei giorni di ferie residue al 31 dicembre 2021 rispetto a quelli del 31 dicembre 2020 nonché dalla riduzione del corrispondente valore, in termini di costo aziendale.

Al riguardo, *l'Istante* rileva che nella risposta ad interpello pubblicata il 28 dicembre 2018, n. 143, per una fattispecie simile a quella in esame, l'Amministrazione Finanziaria, in considerazione della *ratio* della norma, volta a premiare i dipendenti delle imprese che registrino un incremento di produttività, redditività, qualità ed efficienza, ha riconosciuto l'applicazione della tassazione agevolata al premio di risultato, ritenendo prevalente il profilo sostanziale dato dal conseguimento del risultato incrementale rispetto a quello formale della mancata precisazione in sede dell'accordo del parametro di riferimento.

Pertanto, *l'Istante* ritiene che al premio di risultato per l'anno 2021 sia applicabile la tassazione agevolata prevista dall'articolo 1, comma 182, della legge n. 208 del 2015 e

che i lavoratori possano presentare istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi da 182 a 189, della legge n. 208 del 2015 (legge di Stabilità 2016) prevede l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del 10 per cento sui *«premi di risultato di ammontare variabile, la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili sulla base dei criteri definiti con il decreto di cui al comma 188»*, ovvero con il decreto emanato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze in data 25 marzo 2016 e pubblicato sul sito istituzionale del Ministero del lavoro in data 16 maggio 2016 (di seguito, *decreto*).

Per i premi e le somme erogati negli anni 2023 e 2024, l'aliquota dell'imposta sostitutiva, di cui al comma 182, è ridotta al 5 per cento, come disposto dall'articolo 1, comma 63, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023) e dall'articolo 1, comma 18, della legge 30 dicembre 2023, n. 213 (legge di bilancio 2024).

L'articolo 2, comma 1, del decreto definisce i *"premi di risultato"* come *«somme di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione»*.

Riguardo ai criteri incrementali ai quali devono essere ancorati i premi di risultato, il comma 2 dell'articolo 2 del citato *decreto* ne rinvia la definizione alla contrattazione collettiva aziendale o territoriale, stabilendo che la stessa deve *«prevedere*

criteri di misurazione e verifica degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, che possono consistere nell'aumento della produzione o in risparmi dei fattori produttivi ovvero nel miglioramento della qualità dei prodotti e dei processi, anche attraverso la riorganizzazione dell'orario di lavoro non straordinario o il ricorso al lavoro agile quale modalità flessibile di esecuzione del rapporto di lavoro subordinato, rispetto ad un periodo congruo definito dall'accordo, il cui raggiungimento sia verificabile in modo obiettivo attraverso il riscontro di indicatori numerici o di altro genere appositamente individuati».

Tali contratti devono, pertanto, individuare criteri di misurazione degli incrementi il cui raggiungimento sia verificabile in modo obiettivo attraverso il riscontro di indicatori numerici o di altro genere appositamente individuati.

Sulle predette disposizioni sono stati forniti chiarimenti nelle circolari 15 giugno 2016, n. 28/E e 29 marzo 2018, n. 5/E, e nella risoluzione 19 ottobre 2018, n. 78/E.

In particolare, la citata circolare n. 28/E del 2016, paragrafo 1.2, chiarisce che è necessario tenere ben presente la distinzione tra strutturazione dei premi e condizione di incrementalità degli obiettivi che dà diritto al beneficio fiscale.

La strutturazione dei premi è, infatti, l'insieme delle condizioni previste negli accordi al verificarsi delle quali matura il diritto alla corresponsione di una data somma. La combinazione delle varie condizioni può avvenire in vari modi ed è regolata esclusivamente dalla contrattazione collettiva.

Diversamente, ai fini dell'applicazione del beneficio fiscale all'ammontare complessivo del premio di risultato erogato è necessario che, nell'arco di un periodo congruo definito nell'accordo, sia stato realizzato l'incremento di almeno uno degli

obiettivi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione richiamati dalla norma e che tale incremento possa essere verificato attraverso indicatori numerici definiti dalla stessa contrattazione collettiva, che dovranno essere riportati nella sezione 6 del modello allegato al *decreto*, al momento della presentazione della dichiarazione di conformità.

Sul punto, la circolare n. 5/E del 2018, paragrafo 4.2, precisa che il risultato incrementale, ai fini dell'applicazione del beneficio fiscale, deve essere conseguito dall'azienda che eroga il premio e che il beneficio fiscale è applicabile anche qualora sia realizzato l'incremento di uno solo degli obiettivi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione individuati dal contratto, rispetto ad un periodo congruo definito dalle parti.

Ad esempio ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva se, in conformità alle previsioni del contratto, l'erogazione del premio è subordinata al raggiungimento di diversi obiettivi, fra di essi alternativi, è sufficiente il raggiungimento incrementale di uno solo di questi misurato sulla base di appositi indicatori, indipendentemente dalla circostanza che, con riferimento alle modalità di determinazione del *quantum*, le parti abbiano concordato di graduarne l'erogazione in ragione del raggiungimento degli stessi o di diversi obiettivi. Laddove, al contrario, il contratto preveda espressamente il raggiungimento di diversi obiettivi non alternativi tra di loro, l'imposta sostitutiva troverà applicazione esclusivamente sulla parte di premio i cui relativi parametri/indicatori abbiano rispettato il requisito dell'incrementalità.

Riguardo al periodo di misurazione del risultato incrementale raggiunto dall'azienda, la predetta circolare n. 5/E del 2018, al paragrafo 4.3, precisa, inoltre,

che per periodo congruo deve intendersi il periodo di maturazione del premio di risultato, ovvero l'arco temporale individuato dal contratto al termine del quale deve essere verificato l'incremento di produttività, redditività ecc., costituente il presupposto per l'applicazione del regime agevolato. La durata di tale periodo è rimessa alla contrattazione di secondo livello e può essere, indifferentemente, annuale o infrannuale o ultrannuale dal momento che ciò che rileva è che il risultato conseguito dall'azienda in tale periodo sia misurabile e risulti migliore rispetto al risultato antecedente l'inizio del periodo considerato.

Relativamente ai risultati aziendali, la medesima circolare, al paragrafo 4.6, ribadisce che il riconoscimento del beneficio fiscale richiede che la verifica e la misurazione dell'incremento, quale presupposto per l'applicazione dell'imposta sostitutiva, siano effettuate a livello aziendale, in base ai risultati raggiunti al termine del periodo congruo di misurazione, dalla singola azienda che eroga il premio di risultato.

La risoluzione 19 ottobre 2018, n. 78/E, precisa che non è sufficiente che l'obiettivo prefissato dalla contrattazione di secondo livello sia raggiunto, dal momento che è altresì necessario che il risultato conseguito dall'azienda risulti incrementale rispetto al risultato antecedente l'inizio del periodo di maturazione del premio.

Il requisito dell'incrementalità, rilevabile dal confronto tra il valore dell'obiettivo registrato all'inizio del periodo congruo e quello risultante al termine dello stesso, come detto, costituisce una caratteristica essenziale dell'agevolazione prevista dalla legge di Stabilità 2016, che si differenzia dalle precedenti misure agevolative, applicabili dal 2008 al 2014, basate su voci retributive a prescindere dall'incremento di produttività.

Come chiarito nella citata risoluzione n. 78/E del 2018, quindi, nell'ipotesi in cui l'erogazione del premio di risultato non sia subordinata al conseguimento di un risultato incrementale rispetto al risultato registrato dall'azienda all'inizio del periodo di maturazione del premio per quel medesimo parametro, ma sia ancorato al raggiungimento di un dato stabile, fissato dal contratto aziendale, il premio di risultato può fruire del regime fiscale agevolato previsto dal citato articolo 1, commi 182 e ss., della legge n. 208 del 2015, a condizione che il valore del dato raggiunto risulti incrementale rispetto al valore registrato in riferimento all'anno precedente.

In tal senso, la risposta ad interpello n. 143/E del 2018, nell'esaminare un caso simile a quello della risoluzione n. 78/E del 2018, chiarisce che, *«considerata, però, la ratio della norma, volta a premiare i dipendenti delle aziende che registrino un incremento di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione, e rilevato che l'istante espressamente attesta che, rispetto al periodo d'imposta precedente (...), la misurazione degli obiettivi di produttività ed efficienza, al termine del periodo congruo (...), hanno registrato un risultato incrementale»*, è possibile applicare il regime agevolativo previsto dalla legge n. 208 del 2015.

Nel caso in esame, l'Istante chiede chiarimenti circa il regime fiscale da applicare alle somme erogate a titolo di premio di risultato ai propri dipendenti, considerato che il "*parametro ferie*", da intendersi quale parametro di riferimento incrementale nei termini di una riduzione dei giorni di ferie residue al 31 dicembre 2021 rispetto all'anno precedente, con relativa riduzione del corrispondente costo aziendale, non risulta indicato nell'accordo integrativo aziendale, ma la *Società* dichiara di aver comunque

verificato per lo stesso il raggiungimento di un risultato incrementale rispetto all'anno 2020.

Tale parametro è indicato nell'"*Addendum PdR 2021*" al predetto accordo per il premio di risultato 2021 nel quale è stabilito che «*l'obiettivo prevede il consumo delle ferie maturate nell'anno di competenza e del 10% dei residui anni precedenti per tutti entro l'anno (...). Il raggiungimento dell'obiettivo non comporta nessuna erogazione del premio. Il mancato raggiungimento porterà ad una decurtazione del 2% dal totale raggiunto*».

Da un esame della documentazione allegata e dal riscontro alla richiesta di documentazione integrativa risulta, tuttavia, che l'accordo integrativo, oltre a non indicare il "*Parametro ferie*" sopra citato, subordina il riconoscimento del premio di risultato non al conseguimento di un risultato incrementale rispetto al risultato registrato dall'azienda all'inizio del periodo di maturazione del premio per quel medesimo parametro, come richiesto dalla norma in esame e come illustrato dalla circolare n. 28/E del 2016 e 5/E del 2018, ma al raggiungimento di dati stabili, costituiti, tra l'altro, in parte da "*obiettivi collettivi aziendali*" (per il 40 per cento) e in parte da "*obiettivi funzionali/individuali*" (per il 60 per cento).

Inoltre, per gli stessi obiettivi è richiesto che siano raggiunte determinate percentuali stabilite nell'accordo, senza prevedere la verifica di un incremento degli stessi rispetto al risultato antecedente l'inizio del periodo di maturazione del premio. Sul punto, lo stesso *Istante* dichiara, infatti, che gli obiettivi collettivi aziendali e gli obiettivi funzionali/individuali, in ragione del loro contenuto, non si prestano ad una valutazione incrementale rispetto alla precedente annualità.

Al contrario il "*parametro ferie*", pur dotato di natura incrementale, non è direttamente correlato alla corresponsione del premio, in quanto - come emerge dall'integrazione documentale - il suo raggiungimento determinerebbe esclusivamente l'applicazione della detassazione.

La norma in esame, come illustrato nei documenti di prassi sopra richiamati, richiede, invece, che sussistano in modo concorrente le seguenti condizioni:

1. il raggiungimento degli obiettivi prefissati sia collegato con l'erogazione del premio;
2. sia misurato e verificato un valore incrementale rispetto a quello registrato in riferimento all'anno precedente.

Tali condizioni non sono interamente soddisfatte da tutti gli obiettivi sopra illustrati.

In ragione di quanto appena illustrato, si ritiene che il premio di risultato in esame non possa fruire del regime agevolativo previsto dal citato articolo 1, commi da 182 a 189, della legge n. 208 del 2015.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)

AGENTI E RAPPRESENTANTI DI COMMERCIO: FIRR DA VERSARE ENTRO IL 31/3/2024

Entro il 31 marzo 2024 le ditte preponenti devono versare all'ENASARCO, con il sistema on-line, l'importo spettante agli agenti e rappresentanti di commercio - individuali o operanti in forma di società - per il fondo indennità di risoluzione del rapporto (Firr), calcolato sulle provvigioni liquidate dall'1 gennaio al 31 dicembre 2023.

Ai fini della determinazione del Firr sono computabili anche le somme corrisposte espressamente e specificatamente a titolo di rimborso o concorso spese, premi e incentivazioni percepite dall'agente/rappresentante nel corso del rapporto e le somme liquidate al momento della cessazione del rapporto; vanno escluse, invece, le somme anticipate dall'agente/rappresentante in nome e per conto del preponente, l'indennità sostitutiva di preavviso e quella suppletiva di clientela.

L'importo del Firr da accantonare annualmente è calcolato sulla base delle aliquote - stabilite dagli Accordi economici collettivi - e degli scaglioni (senza limiti di minimale o massimale) sotto indicati:

Monomandatari
4% sulle provvigioni fino a 12.400,00 euro annui
2% sulla quota delle provvigioni tra 12.400,01 euro e 18.600,00 euro annui
1% sulla quota delle provvigioni oltre 18.600,01 euro annui

Plurimandatari
4% sulle provvigioni fino a 6.200,00 euro annui
2% sulla quota delle provvigioni tra 6.200,01 euro e 9.300,00 euro annui
1% sulla quota delle provvigioni oltre 9.300,01 euro annui

Alla cessazione del rapporto - che, entro un mese dalla sua data, la preponente deve comunicare all'ENASARCO - le somme accantonate a titolo di Firr verranno liquidate all'agente/rappresentante direttamente dall'Ente.

L'obbligo di accantonamento presso l'ENASARCO termina alla data di scioglimento del contratto di agenzia: in tal caso, le somme non versate verranno corrisposte - decurtate della ritenuta di acconto del 20% - all'agente/rappresentante direttamente dalla ditta mandante.