

Risposta n. 492/2021

OGGETTO: Trattamento fiscale dei contributi erogati dall'Ente Bilaterale in favore dei lavoratori dipendenti e delle imprese - Art. 6 del Tuir, art. 2, comma 1, lettera h) del Decreto legislativo n. 276 del 2003 e art. 10 bis del Decreto Legge n. 137 del 2020

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

QUESITO

L'Ente Bilaterale istante, finanziato dai contributi contrattuali a carico di aziende e lavoratori, svolge attività a sostegno dei lavoratori dipendenti e aziende aderenti in difficoltà economica. Tra queste attività rientra l'erogazione di contributi liberali a favore di lavoratori ed imprese dettate da situazioni eccezionali, come quelle determinatesi per l'anno 2020, caratterizzato dalla crisi pandemica.

In seguito all'emergenza sanitaria dovuta alla pandemia di Covid-19, l'Ente Bilaterale istante ha previsto a beneficio dei lavoratori dipendenti aderenti in regola con la contribuzione verso l'Ente, che hanno usufruito di ammortizzatori sociali a seguito dell'emergenza, l'erogazione di un "bonus" economico straordinario una tantum in denaro a valore fisso.

Alle imprese in difficoltà economica, che hanno dovuto ricorrere all'utilizzo di ammortizzatori sociali per i propri dipendenti, l'Ente istante ha donato dispositivi di

protezione individuali (DPI) e attrezzature necessarie all'apertura dell'attività per un valore economico variabile rispetto al numero dei dipendenti.

Ciò posto, l'Ente istante chiede se:

- le erogazioni in oggetto costituiscono reddito per i lavoratori dipendenti e per le imprese beneficiarie;
- debba essere rilasciata la Certificazione Unica ai lavoratori dipendenti;
- i contributi erogati alle imprese debbano essere indicati nel modello di dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari (modello 770).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Ente istante ritiene che i "bonus" economici erogati a seguito della pandemia da Covid-19, non costituiscono forme di integrazione al reddito o sostitutive dello stesso sia per i lavoratori dipendenti che per l'impresa.

Pertanto, l'istante ritiene fiscalmente esenti i "bonus" erogati.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 2, comma 1, lettera *h*), del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, contenente disposizioni in materia di «*Attuazione delle deleghe in materia di occupazione e mercato del lavoro, di cui alla legge 14 febbraio 2003, n. 30*», definisce gli "enti bilaterali" quali «*organismi costituiti a iniziativa di una o più associazioni dei datori e dei prestatori di lavoro comparativamente più rappresentative, quali sedi privilegiate per la regolazione del mercato del lavoro attraverso:(...) la programmazione di attività formative e la determinazione di modalità di attuazione della formazione professionale in azienda; la promozione di buone pratiche contro la discriminazione e per la inclusione dei soggetti più svantaggiati; la gestione mutualistica di fondi per la formazione e l'integrazione del reddito; (...) lo sviluppo di*

azioni inerenti la salute e la sicurezza sul lavoro; ogni altra attività o funzione assegnata loro dalla legge o dai contratti collettivi di riferimento».

Le questioni di natura tributaria che sorgono in relazione agli enti bilaterali attengono al trattamento fiscale dei contributi versati all'ente, posti a carico dei datori di lavoro e dei lavoratori, nonché al trattamento fiscale delle prestazioni erogate dagli enti medesimi.

L'Amministrazione Finanziaria ha affrontato tali aspetti con le circolari 23 dicembre 1997, n. 326, 4 marzo 1999, n. 55 e con risoluzione 25 settembre 2020, n. 54/E.

In tali documenti di prassi, per quanto concerne il trattamento fiscale delle prestazioni assistenziali erogate dall'ente bilaterale è stato chiarito che esso deriva dall'applicazione dei principi generali che disciplinano la tassazione dei redditi, ovvero le predette prestazioni risulteranno assoggettate a tassazione sempreché inquadrabili in una delle categorie reddituali previste dall'articolo 6 del Tuir, comprese quelle che costituiscono erogazioni corrisposte in sostituzione di redditi.

In particolare, ai sensi dell'articolo 6, comma 1, del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), i *«singoli redditi sono classificati nelle seguenti categorie: a) redditi fondiari; b) redditi di capitale; c) redditi di lavoro dipendente; d) redditi di lavoro autonomo; e) redditi d'impresa; f) redditi diversi».*

Il successivo comma 2 specifica che i *«proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti».*

Pertanto, secondo quanto previsto dal comma 2, sono tassati i redditi sostitutivi e o integrativi di redditi (cd. lucro cessante), mentre non assumono rilevanza fiscale e non sono, quindi, tassabili, le somme percepite per risarcire una perdita patrimoniale

(cd. danno emergente) nonché quelle non inquadrabili in una delle predette categorie reddituali.

La disciplina generale di tassazione può essere oggetto di deroga ad opera del legislatore che può prevedere specifiche disposizioni tese ad escludere la rilevanza reddituale di quanto percepito.

In particolare, nell'ambito delle misure adottate per contenere l'impatto economico negativo connesso all'emergenza Covid-19 sui lavoratori, sulle famiglie e sulle imprese, il decreto legge 28 ottobre 2020, n. 137 (cd. "decreto Ristori") convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176, all'articolo 10-*bis* (rubricato *"Detassazione di contributi, di indennità e di ogni altra misura a favore di imprese e lavoratori autonomi, relativi all'emergenza COVID-19"*), ha previsto che *«I contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, spettanti a soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917»*.

Con tale disposizione, dunque, il legislatore ha riconosciuto ai contributi di *«qualsiasi natura»* erogati, in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica Covid-19 *«da chiunque»* e *«indipendentemente dalle modalità di fruizione»*, ai soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, la non concorrenza a tassazione in considerazione della finalità dell'aiuto economico di contrastare gli effetti negativi conseguenti dall'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Ciò posto, il riportato articolo 10-*bis* del decreto Ristori non prevede tra i

destinatari dei contributi non assoggettati a tassazione i lavoratori dipendenti. Pertanto, i contributi erogati dall'Ente istante nei confronti dei lavoratori dipendenti, quali somme sostitutive, ovvero integrative del reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del Tuir (cfr. risoluzione 24 maggio 2002, n. 155/E) concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini IRPEF, con obbligo di applicazione della ritenuta di cui all'articolo 23 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e di rilascio della Certificazione Unica.

I contributi erogati nei confronti di *«soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi»*, invece, non concorrono alla formazione del reddito di tali soggetti per effetto del citato articolo 10-*bis*. Pertanto, l'Ente istante non deve indicare i contributi erogati nei confronti delle imprese nel modello di dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari (modello 770).

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.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)