



Udine, 12 dicembre 2017

Oggetto: Adempimenti di fine anno – Chiusura per ferie il 22 e il 29 dicembre 2017.

Circolare numero 027/2017

***In occasione delle Festività natalizie lo Studio chiuderà
i giorni venerdì 22 e venerdì 29 dicembre 2017***

In sintesi

A fine 2017 il datore di lavoro (sostituto d'imposta) deve operare il conguaglio IRPEF di fine anno tenendo conto di tutti i compensi erogati a ciascun collaboratore, sia in denaro, sia in servizi, sia in natura (fringe benefits). Il percipiente può chiedere di tener conto anche di compensi percepiti da altri sostituti d'imposta. I compensi erogati entro venerdì 12 gennaio 2018 si considerano percepiti nel 2017.

Ad oggi la normativa di riferimento prevede come termine per la consegna della CU ai dipendenti (e agli autonomi) il 31 marzo 2018 (termine che dovrebbe slittare al 3 aprile a ragione delle festività). In ogni caso va sottolineato che l'inoltro all'Agenzia delle Entrate in via telematica è previsto per il 7 marzo 2018, in conseguenza è particolarmente importante effettuare le operazioni di conguaglio per tempo ed evitare, per quanto possibile, le correzioni successive al mese di dicembre.

Approfondimento

Al fine di effettuare correttamente le operazioni di conguaglio fiscale di fine anno il sostituto d'imposta dovrà tener conto:

- a) di eventuali situazioni di mancato o parziale pagamento delle retribuzioni ai dipendenti per indisponibilità finanziaria;
- b) dell'obbligo di inviare la CU all'Agenzia delle Entrate in via telematica entro il 7 marzo 2018 affinché l'Agenzia possa in tempi brevi predisporre la "Dichiarazione dei redditi/ 730 - precompilato";
- c) dei benefit, ovvero dei beni e servizi (propri e di terzi), concessi ai dipendenti entro il 12.1.2018 attribuendo agli stessi un valore convenzionale o di mercato.

Per quanto riguarda il primo punto (a) si rende urgente informare lo Studio affinché possa escludere dal conguaglio fiscale e quindi dalla CU-Certificazione Unica (ex CUD) gli imponibili e le imposte dei mesi per i quali gli stipendi stessi non sono stati erogati (o sono stati erogati solo parzialmente) né si prevede di erogarli entro il 12.1.2018 (gli stipendi non corrisposti andranno poi in cumulo con i redditi dell'anno in cui verranno effettivamente erogati).

E' necessario inoltre informare lo Studio affinché provveda ad apportare le necessarie rettifiche alle denunce mensili INPS (Uniemens); su tali denunce infatti, possono essere poste a compensazione, in riduzione del debito contributivo, le sole prestazioni previdenziali INPS effettivamente corrisposte dal datore di lavoro al lavoratore.

Ciò è estremamente importante in quanto la giurisprudenza ritiene che il datore di lavoro sia imputabile del reato di truffa aggravata nei confronti dell'INPS quando, pur non avendo erogato le retribuzioni, esponga sulla modulistica "uniemens" un debito contributivo verso l'INPS inferiore (appunto perché ha posto a proprio credito l'ammontare dell'indennità di malattia, maternità, assegni familiari, cassa integrazione, ecc... senza averle realmente corrisposte).



Ricordiamo che il modello “uniemens” è un documento informatico che lo Studio – in applicazione degli adempimenti di legge – invia mensilmente all’Inps, in conformità a quanto riportato sul Libro Unico del Lavoro, nel presupposto che quanto indicato sul LUL venga effettivamente, come è d’obbligo, corrisposto ai dipendenti/collaboratori. In conseguenza, in ipotesi di pagamenti parziali o mancanti, diventa assolutamente necessario informare lo Studio affinché provveda a rettificare le denunce mensili già trasmesse escludendovi le prestazioni non erogate, e ciò per evitare le pregiudizievoli conseguenze sopra indicate.

Anche per quanto riguarda il secondo punto (b) si rende particolarmente pressante informare lo Studio dei compensi effettivamente corrisposti; ogni anno infatti – in particolare per i compensi degli amministratori – accade di dover rielaborare il libro paga quando non rispecchia quanto effettivamente erogato. Considerati i ristretti tempi di invio della CU è particolarmente importante effettuare le operazioni di conguaglio per tempo ed evitare, per quanto possibile, le correzioni successive al mese di dicembre.

Con riferimento al punto (c) è necessario ricordare che il sostituto d’imposta, nel calcolare la tassazione dei redditi di lavoro dipendente e assimilati, deve tener conto della quota parte di retribuzione erogata ai dipendenti/collaboratori e loro familiari sottoforma di beni e servizi.

Questo Studio, per poter effettuare correttamente le operazioni di conguaglio di fine anno, ha la necessità di avere notizia di tutti i **benefits o compensi in natura** concessi nel 2017, quali a mero titolo esemplificativo:

- veicoli aziendali concessi in uso promiscuo ai dipendenti;
- fabbricati dati in uso ai dipendenti;
- polizze assicurative, anche cumulative, stipulate a favore dei dipendenti;
- valore delle cassette natalizie;
- prestiti concessi ai dipendenti;
- telefoni cellulari concessi in uso promiscuo;
- sconti su merci e prodotti aziendali;
- distribuzione di buoni spesa/ buoni carburante e simili;
- assegnazioni di welfare aziendale.

Se la somma del valore normale di tutti i beni ceduti (buoni spesa, cassette natalizie, ecc.) e dei servizi prestati (veicoli, prestiti, sconti, ecc.) al singolo dipendente non supera complessivamente nell’anno € 258,23 tale valore non concorre a formare il reddito del percipiente. Se invece, i beni o i servizi hanno un valore superiore, l’intero ammontare sarà considerato reddito ed assoggettato a tassazione e contribuzione.

Con riferimento al c.d. welfare aziendale rammentiamo che:

- le opere e servizi per finalità sociali (di cui all’art.51, comma 2, lett. f del TUIR) concesse a dipendenti e familiari dei dipendenti;
- le somme, servizi e prestazioni di educazione e istruzione e per l’assistenza a familiari anziani e/o non autosufficienti (di cui all’art.51, comma 2, lett. f-bis e f-ter del TUIR) concesse ai familiari dei dipendenti;

di per se non concorrono a formare il reddito, pertanto non vengono prese in considerazioni per il raggiungimento del limite dei € 258,23.

Con riferimento ai **buoni spesa o buoni sconto** emessi da terzi (negozi, supermercati, produttori, ecc.) acquistati dal datore di lavoro e distribuiti ai dipendenti questi concorrono, unitamente agli altri benefit, al raggiungimento del limite complessivo annuo di 258,23 €. Non è richiesto che debbano essere destinate alla generalità o categorie di dipendenti pertanto, tali erogazioni possono essere fatte anche ad un solo dipendente. L’unico limite che opera è quello economico (258,23 €). Il valore nominale dei buoni spesa/ buoni carburante concorre a raggiungere il limite di esenzione citato anche se assegnati a seguito di obbligo derivante da CCNL nell’ambito delle



erogazioni a titolo di welfare aziendale (ad es. in applicazione del CCNL metalmeccanici federmeccanica).

Pur non avendo specifiche indicazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate si ritiene che la "cena aziendale" di fine anno possa non essere tassata in capo al dipendente come fringe benefit (né concorrere al raggiungimento dei 258,23€ di esenzione), in quanto può essere fatta rientrare tra le erogazioni con finalità di "educazione, istruzione, ricreazione" previste all'art.100 del TUIR. In tale contesto si rammenta che l'azienda potrà dedurre, come per la somministrazione di alimenti e bevande, il 75% del costo sostenuto nel limite massimo del 5 per mille del costo del personale.

Le **erogazioni (liberali) in denaro** sono sempre soggette a tassazione in capo al percettore.

In calce alla presente riportiamo un riepilogo dei principali fringe benefit.

Conguaglio unificato

I dipendenti e collaboratori che nel 2017 hanno percepito redditi di lavoro dipendente o assimilati da parte di altri datori di lavoro, hanno facoltà di chiedere al datore di lavoro di effettuare il conguaglio cumulando tutti i redditi percepiti (conguaglio unificato). A tal fine è necessario che pervenga a questo Studio – al più tardi con le presenze di dicembre – la CU rilasciata dal precedente datore di lavoro.

Criterio di cassa allargato

a - Tassazione del reddito di lavoro dipendente

Si ricorda che ai redditi di lavoro dipendente ed assimilati è applicabile il cosiddetto principio di cassa allargato che considera percepiti dal dipendente, e quindi tassabili nel periodo d'imposta, anche i compensi riferibili all'anno 2017, ma corrisposti entro il 12 gennaio 2018.

I compensi corrisposti entro giovedì 12 gennaio 2018 pertanto, parteciperanno alla formazione del reddito imponibile per il periodo d'imposta 2017 mentre i compensi corrisposti dopo il 12 gennaio saranno tassati con i compensi del 2018.

Per individuare la data del 12 gennaio, il momento da prendere a riferimento è quello in cui "*.... il provento esce dalla sfera di disponibilità dell'erogante per entrare nel compendio patrimoniale del percettore*", CM 326/E del 23.12.1997.

In pratica, se il pagamento viene effettuato:

- con bonifico bancario: considerato che l'accredito sul c/c del beneficiario è subordinato ai termini previsti dalla normativa sui servizi di pagamento (PSD -D.lgs 11/2010) nonché agli orari in cui avviene la richiesta di bonifico (cioè quando si verifica il cosiddetto "cutoff" che varia da Istituto a Istituto) e che non è più consentito l'accredito con valuta fissa al beneficiario avente data precedente a quella dell'operazione, bisognerà accertarsi con la propria banca in quale data fare l'operazione affinché il compenso si renda disponibile sul conto del beneficiario entro il giorno 12 gennaio 2018;
- con assegno bancario: la data è quella indicata nell'assegno e l'uscita in contabilità deve essere rilevata con la medesima data;
- in contanti: l'uscita in contabilità deve essere rilevata con data non posteriore al 12/01/2017 (si ricorda la soglia di 2.999,99 € per il pagamento in contanti).



b - Determinazione del reddito d'impresa

Il principio di cassa allargato vale anche per quanto riguarda la deducibilità in capo alla società dei compensi corrisposti agli amministratori.

Considerato infatti che i compensi spettanti agli amministratori sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti e che sono deducibili dal reddito dell'erogante nel periodo d'imposta in cui i compensi stessi sono assoggettati a tassazione in capo all'amministratore, detti compensi saranno deducibili dal reddito 2017 della Società erogante solo se saranno corrisposti entro il 12 gennaio 2018.

Per quanto riguarda i compensi di lavoro dipendente e assimilato corrisposti ai dipendenti o ai collaboratori la deducibilità segue sempre il criterio della competenza; le retribuzioni degli stessi saranno deducibili nel periodo d'imposta 2017 anche se corrisposte dopo il 12 gennaio 2018.

c - Determinazione del reddito professionale

Per i professionisti che imputano i costi secondo il principio di cassa invece, l'Agenzia delle Entrate con cir. 54/E del 19.6.2002 ha disposto che:

“In applicazione del principio di cassa assumono rilevanza, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, solo le spese effettivamente sostenute dal professionista o artista nel periodo d'imposta, nell'esercizio della professione o arte esercitata.

Si ritiene pertanto che i compensi corrisposti dal professionista a lavoratori dipendenti nel periodo dal 1 al 12 gennaio 2002, ancorché riferiti a prestazioni rese nel 2001, devono essere dedotti dal reddito del professionista nel periodo d'imposta in cui avviene l'effettiva e documentata corresponsione del compenso e pertanto nel periodo d'imposta 2002.

Infatti, il criterio (c.d. di cassa allargata), previsto dall'art.48, comma 1, ultimo periodo, del TUIR, trova applicazione solo in relazione ai redditi di lavoro dipendente e assimilati. “

RIEPILOGO TRATTAMENTO PRINCIPALI BENEFIT AZIENDALI

- compensi in natura vengono tassati al loro valore “normale” con la precisazione che i generi in natura prodotti dall'azienda sono valutati al prezzo normalmente praticato al grossista; i beni non prodotti ma commercializzati sono valutati al prezzo praticato sul mercato locale per beni della stessa specie. I beni ceduti ai dipendenti o a familiari a carico, non concorrono a formare il reddito imponibile se il valore calcolato con i criteri di cui sopra, non è superiore a € 258,23 all'anno. N.B: Qualora il valore dei beni ceduti superi tale plafond, l'intero importo diventa imponibile.
- servizi aziendali di trasporto casa-lavoro e ritorno, organizzati dal datore di lavoro o affidati a terzi, per la generalità o categorie di lavoratori sono esenti da tassazione e da contribuzione. L'eventuale rimborso del costo degli abbonamenti al mezzo pubblico è tassato.
- somministrazioni di vitto tramite servizio mensa, le convenzioni con ristoratori, il c.d. servizio mensa diffuso mediante badge elettronico, i buoni pasto sino a € 5,29 al giorno (il limite di esenzione è ampliato a € 7,00 per i buoni pasto elettronici inoltre è data la possibilità di “spendere” fino a 7 buoni nella medesima giornata), i rimborsi a piè di lista delle ricevute del ristorante in occasione di trasferte fuori comune, sono esenti da tassazione. L'indennità sostitutiva di mensa è invece sempre soggetta a tassazione, ma per i lavoratori edili e altri occupati in cantieri mobili a determinate condizioni l'indennità sostitutiva di mensa fino 5,29 € giornalieri non è considerata reddito.
- l'uso di veicoli aziendali concessi a titolo gratuito e personale, determina una tassazione in capo al beneficiario in misura corrispondente al costo sostenuto dall'azienda per l'ammortamento, la manutenzione e i consumi dell'automezzo. Qualora l'automezzo sia utilizzato promiscuamente, per necessità sia aziendali che personali, la tassazione viene conteggiata forfettariamente sul costo chilometrico (non superiore a quello previsto da apposite tabelle ACI) corrispondente a 4.500 Km anno (si veda in merito la nostra circ.n.27/2012).
- la concessione di prestiti senza interessi o a tasso agevolato determina una tassazione calcolata su un valore corrispondente al 50% della differenza tra gli interessi calcolati al Tasso Ufficiale di Riferimento esistente a fine anno (0,15% da giugno 2014) e gli interessi effettivamente praticati al lavoratore.



- i fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato costituiscono una retribuzione in natura per un importo pari alla differenza tra la rendita catastale (o il canone di mercato) – aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso – e quanto corrisposto dal lavoratore per il godimento del fabbricato stesso. Se al lavoratore viene fatto obbligo di dimora nell'alloggio, la base imponibile si riduce al 30% della differenza citata.
- l'utilizzo di opere e servizi di utilità sociale per finalità di educazione, istruzione, ricreazione assistenza sociale e sanitaria o di culto, istituite dal datore di lavoro a favore della generalità dei lavoratori e dei loro familiari non costituisce retribuzione in natura. La “cena aziendale” di fine anno rientra in questa tipologia di servizi.
- le erogazioni in denaro, i servizi o le prestazioni per la fruizione da parte dei familiari dei dipendenti di servizi di: educazione e istruzione anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi, nonché per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali e per borse di studio, se offerti alla generalità o categorie di dipendenti non costituiscono retribuzioni in natura;
- le erogazioni in denaro o le prestazioni effettuate dal datore di lavoro per servizi di assistenza a favore di anziani o familiari non autosufficienti dei dipendenti, se offerti alla generalità o categorie di dipendenti non costituiscono retribuzioni in natura;
- l'uso del telefono cellulare aziendale può essere tassato in base ai consumi rilevabili dalle bollette del gestore; non esiste – né si esclude – una specifica previsione di tassazione forfettaria del costo della bolletta sulla base di un accordo motivato che salvaguardi l'inerenza del costo per l'impresa.
- i rimborsi spese che non costituiscano indennità di trasferta, se effettuati in forma forfettaria, sono sempre tassabili.
- il rimborso chilometrico, le indennità di trasferta e i rimborsi di spese, pranzi e trasporti, ancorché documentati, sostenuti dal lavoratore in occasione di spostamenti o trasferte nell'ambito del territorio comunale, sede dell'azienda presso la quale il lavoratore è stato assunto o successivamente trasferito, sono sempre tassati. Nell'ambito del territorio comunale restano deducibili le sole spese di trasporto bus, taxi, ecc, comprovate dal biglietto emesso dal vettore.
- i rimborsi spese o i rimborsi chilometrici erogati ai lavoratori – sia in forma analitica che forfettaria – per recarsi dalla propria abitazione alla sede dell'azienda sono sempre tassabili.
- i contributi a fondi integrativi del Servizio sanitario nazionale (anche versati dal datore di lavoro) per l'assistenza sanitaria non concorrono a formare il reddito fino a € 3.615,20.
- le polizze sottoscritte dal datore di lavoro a favore dei lavoratori per soddisfare esigenze personali (plz.fideiussorie), familiari (plz.famiglia) o a contenuto finanziario (unit/index linked) del dipendente costituiscono integralmente reddito.
- le polizze infortuni professionali, sottoscritte dal datore di lavoro a favore del lavoratore, non costituiscono reddito imponibile; le polizze per infortuni extraprofessionali costituiscono reddito imponibile;
- i premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di morte o di invalidità permanente non inferiore al 5 per cento da qualsiasi causa derivante, ovvero di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana costituiscono reddito e danno luogo ad una detrazione d'imposta del 19%.
- le generiche polizze per spese sanitarie sottoscritte dal datore di lavoro costituiscono fringe benefits imponibile.
- le polizze per la responsabilità civile dei dipendenti nell'adempimento delle loro funzioni non costituiscono reddito.

Ricordiamo che il servizio mensa ed eventuali servizi equiparabili; le opere e servizi per finalità sociali (di cui all'art.51, comma 2, lett. f del TUIR) concesse a dipendenti e familiari dei dipendenti; le somme, servizi e prestazioni di educazione e istruzione e per l'assistenza a familiari anziani e/o non autosufficienti (di cui all'art.51, comma 2, lett. f-bis e f-ter del TUIR) concesse ai familiari dei dipendenti; per non avere rilevanza ai fini reddituali, devono essere concesso a tutti i dipendenti o, eccezionalmente, a categorie di dipendenti.

In base alle indicazioni ministeriali per categorie di dipendenti si possono intendere non solo le categorie civilistiche (operai, impiegati, quadri, dirigente), ma anche ad esempio: “*tutti gli operai del turno di notte*”, “*tutti quelli di un certo livello*”. L'importante è che “*la qualifica individuate sia sufficiente ad impedire in senso teorico che siano concesse erogazioni ad personam in esenzione totale o parziale di imposta*”. Tale valutazione andrà fatta con particolare rigore in aziende con un numero ridotto di dipendenti, specie nell'ipotesi in cui le categorie individuate finiscano per sovrapporsi al singolo dipendente.