

Dott. Rag. Paolo Frisoni | Consulente del Lavoro | Revisore legale | Fondatore

Rag. Luigina Andrighetti Frisoni | Consulente del Lavoro | Revisore legale | Senior partner

Dott. Marco Frisoni | Consulente del Lavoro | Docente presso Università dell'Insubria, facoltà di Giurisprudenza | Senior partner

Rag. Silvia Frisoni | Consulente del Lavoro | Senior partner

Dott. Alessio Bisceglie | Consulente del Lavoro | Senior partner

Dott.ssa Silvia Costa | Consulente del Lavoro | Collaboratore

Dott. Alberto Balestrini | Consulente del Lavoro | Collaboratore

Circolare n. 105 – 29 Dicembre 2021

IL CONGUAGLIO DI FINE ANNO ALLA LUCE DELLE NOVITA' RELATIVE ALL'EMERGENZA COVID-19

Così come verificatosi con riferimento all'anno 2020, primo anno di pandemia da COVID-19, anche per l'anno 2021 le misure introdotte al fine di fronteggiare l'emergenza epidemiologica sono state portatrici di alcuni importanti cambiamenti a livello fiscale e contributivo, che inevitabilmente dovranno essere considerati in sede di conguaglio all'interno del prossimo cedolino paga relativo alle competenze di Dicembre 2021.

Il conguaglio (non solo fiscale) di fine anno, in sintesi

Il datore di lavoro/committente, come noto, in qualità di sostituto di imposta, è chiamato annualmente ad effettuare un adempimento riepilogativo al fine di determinare in maniera corretta nonché definitiva le trattenute fiscali e contributive calcolate sui redditi di lavoro dipendente e assimilato; tale operazione, denominata conguaglio fiscale e contributivo di fine anno, permette di calcolare in maniera certa l'esatta misura delle imposte (IRPEF ed addizionali regionali e comunali) e dei contributi previdenziali (INPS o altro ente previdenziale) dovuti dai lavoratori dipendenti e dai collaboratori sulla base del reddito percepito nell'anno, la cui misura diventa definitiva ed immutabile solo a conclusione dello stesso.

Nello specifico, focalizzando l'attenzione sull'aspetto fiscale, il datore di lavoro, con il cedolino paga di Dicembre 2021 ed, in ogni caso entro e non oltre il 28 Febbraio 2022, è tenuto ad effettuare il conguaglio tra l'ammontare delle ritenute fiscali operate sulle somme e sui valori corrisposti in ciascun periodo paga dell'anno in corso, comprese le mensilità aggiuntive, e l'imposta dovuta sull'ammontare complessivo delle imposte e dei valori corrisposti nel 2021, tenendo conto delle detrazioni eventualmente spettanti ai sensi degli articoli 12, 13 e 15 del D.P.R. 22 Dicembre 1986, n. 917 (T.U.I.R).

Il conguaglio fiscale risulta infatti essere un importante strumento di semplificazione degli adempimenti, in quanto la sua finalità è quella di dare, per quanto possibile, carattere di definitività alla ritenuta operata dal sostituto d'imposta, così da evitare al dipendente privo di altri redditi l'onere di presentare la dichiarazione dei redditi.

Com'è noto, dall'operazione di conguaglio fiscale potranno scaturire due differenti situazioni:

- Risultato del conguaglio con saldo a debito (l'IRPEF pagata dal lavoratore durante l'anno risulta **inferiore** a quella dovuta): il datore di lavoro effettua la trattenuta dalle competenze del lavoratore. In caso di incapienza, il lavoratore deve scegliere se versare le imposte ancora dovute al datore di lavoro in un'unica soluzione oppure autorizzare quest'ultimo a trattenere le imposte residue dalle retribuzioni dei mesi successivi, con il pagamento di un interesse mensile dello 0,33%;
- Risultato del conguaglio con saldo a credito (l'IRPEF pagata dal lavoratore durante l'anno risulta **superiore** a quella dovuta): il datore di lavoro rimborsa le maggiori trattenute, recuperando il relativo ammontare dal monte delle ritenute complessivamente operate nel mese. Nell'ipotesi in cui le ritenute a disposizione non siano sufficienti, il datore di lavoro procede in ogni caso al rimborso al dipendente delle maggiori imposte trattenute, recuperando il credito vantato attraverso F24.

Per mero scrupolo di memoria, si ricorda infine che in sede di elaborazione dell'ultimo cedolino paga occorre predisporre il conguaglio non esclusivamente a fini contributivi e fiscali ma anche con riferimento a particolari istituti per i quali occorre effettuare un calcolo definitivo per corrispondere o trattenere eventuali ulteriori importi: si pensi, per esempio, alle somme erogate a titolo di straordinari forfettizzati. In sede di elaborazione del cedolino paga di Dicembre 2021 si dovrà, infatti, procedere all'esatta ricostruzione delle ore aggiuntive prestate del lavoratore, andando a corrispondere eventuali somme legate a prestazioni che sono risultate in concreto superiori a quanto inizialmente concordato ed erogato periodicamente.

Le novità del conguaglio 2021 alla luce dell'emergenza COVID-19

Di seguito si riportano le novità più importanti introdotte nel corso del 2021:

1) Ammortizzatori sociali COVID-19

Come avvenuto per l'anno 2020, è opportuno evidenziare come l'emergenza Coronavirus e la conseguente crisi economica che ne è scaturita saranno fattori non trascurabili anche ai fini delle operazioni di conguaglio dell'anno in corso: è prevedibile, infatti, che soprattutto i lavoratori

interessati agli ammortizzatori sociali COVID-19, a seguito della perdita di reddito causata dalla percezione delle indennità di trattamento salariale in sostituzione della normale retribuzione, andranno incontro ad una rideterminazione delle trattenute IRPEF, da cui scaturiranno molto probabilmente conguagli fiscali a loro credito.

Ulteriore riflesso di tale situazione è il fatto che, per i lavoratori che abbiano ricevuto le indennità salariali con pagamento diretto, il conguaglio in busta paga non potrà essere considerato definitivo, ma parziale, in quanto dovrà rideterminato in sede di modello 730 con l'aggiunta delle indennità erogate dall'INPS o dal Fondo FSBA, vanificando di fatto la finalità di semplificazione fiscale insita nel conguaglio in busta paga, come precedentemente evidenziato.

Come già anticipato durante l'anno, si consiglia quindi alle aziende clienti che hanno utilizzato ammortizzatori sociali COVID-19, soprattutto con pagamento diretto, di suggerire ai lavoratori di provvedere al conguaglio dei redditi corrisposti sia dall'azienda che dall'Istituto erogatore (INPS/FSBA) in occasione della prossima dichiarazione dei redditi (mod. 730 o mod. UniCo), sulla base delle due distinte certificazioni uniche (mod. C.U.) che verranno predisposte nei primi mesi del 2022.

2) Aumento soglia esenzione retribuzione in natura (fringe benefit)

Come avvenuto per il 2020, un'importante misura introdotta dal Legislatore al fine di ridurre il cuneo fiscale all'interno del cedolino paga è rappresentata dall'articolo 6-quinquies del Decreto-Legge 22 Marzo 2021, n. 41 (c.d. "Decreto Sostegni") che ha raddoppiato la soglia di esenzione per beni e servizi erogati dall'azienda ai dipendenti come fringe benefit, non imponibili ai sensi dell'articolo 51, comma 3, T.U.I.R.

In virtù di tale disposizione, la soglia di esenzione dei fringe benefit, anche per l'anno 2021, è stata elevata a 516,46 euro, rispetto agli ordinari 258,23 euro.

Alla luce di tale novità, i datori di lavoro, per l'anno 2021, avranno un più ampio margine di esenzione per offrire ai propri dipendenti l'erogazione di beni e prestazioni quali buoni spesa o buoni carburante, senza che tali valori vengano tassati.

3) Rimborso spese in favore dei lavoratori in smart-working

Con le risposte a interpello n. 314/E/2021 e n. 328/E/2021, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che gli importi rimborsati ai dipendenti in smart-working in maniera forfettaria e non supportati da parametri oggettivi non possono essere esclusi dalla determinazione del reddito.

Come già affermato con la risoluzione n. 74/E/2017, i costi sostenuti dal dipendente nell'esclusivo interesse del datore di lavoro devono essere individuati sulla base di elementi oggettivi, documentalmente accertabili; di conseguenza, al fine di non far concorrere il rimborso spese alla

determinazione del reddito, l’Agenzia ribadisce la necessità di adottare un criterio analitico che permetta di determinare nel modo il più possibile oggettivo (per ogni tipologia di spesa, quali ad esempio l’energia elettrica, la connessione internet, ecc.), la quota di costo sostenuta nell’esclusivo interesse del datore di lavoro.

Lo Studio, come di consueto, rimane disponibile per fornire qualsiasi eventuale chiarimento in merito anche mediante la programmazione di un eventuale appuntamento attraverso cui approfondire ogni tematica relativa all’argomento.

Per tutte le ultime novità riguardanti l'emergenza COVID-19 con riferimento all'ambito lavoro, lo Studio invita a consultare il proprio [sito internet](#) così da disporre dell’archivio aggiornato delle circolari, il [canale YouTube](#) del gruppo per rivedere i recenti eventi organizzati nonché a seguire lo Studio attraverso la [pagina LinkedIn](#) per ricevere gli ultimi aggiornamenti in tempo reale.

Studio Frisoni e Bisceglie

