



Fossati Massimiliano

Iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Firenze al n. 1176/a
Revisore dei Conti n. 86312 Decreto Ministeriale 27/07/1999 Gazzetta Ufficiale n. 77 del 28/09/1999
Iscritto nell'Albo dei Cons. Tecnici del Tribunale di Firenze al n. 6574
Mediatore Professionista

06/02/2025

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Conferma dei premi di produttività e proroga dei fringe benefit

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che la legge di Bilancio 2025 – art. 1, **comma 385 - estende ai premi e alle somme erogati negli anni 2025, 2026 e 2027 la riduzione transitoria da 10 a 5 punti percentuali** (già prevista per le corrispondenti erogazioni negli anni 2023 e 2024) **dell'aliquota dell'imposta sostitutiva** dell'IRPEF e delle relative addizionali regionali e comunali, concernente alcuni emolumenti retributivi, costituiti da **premi di risultato** e da forme di partecipazione agli utili d'impresa. Sia la disciplina a regime sia quella transitoria concernono esclusivamente **i lavoratori dipendenti privati**. In particolare, la misura consiste in un'imposta sostitutiva dell'IRPEF (e delle relative addizionali regionali e comunali), con aliquota pari al 10%, e concerne esclusivamente – entro determinati limiti di importo e a condizione che il reddito da lavoro dipendente del soggetto non superi un certo limite – **le somme ed i valori suddetti corrisposti in esecuzione di contratti collettivi, territoriali o aziendali, stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o di contratti collettivi aziendali stipulati dalle rappresentanze sindacali aziendali delle suddette associazioni ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria.**

Premessa

La disciplina a regime del trattamento tributario sostitutivo in oggetto è stata prevista dall'articolo 1, commi da 182 a 189, della L. 28 dicembre 2015, n. 208, e successive modificazioni, e dal D.M. 25 marzo 2016. Essa concerne gli **emolumenti retributivi dei lavoratori dipendenti privati** di ammontare variabile (max. 4000 euro) la cui corresponsione sia legata ad **incrementi di**

produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili, **nonché le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa**

La disciplina in esame si applica solo al **comparto privato** (restano quindi esclusi i dipendenti pubblici) e riguardano esclusivamente le **somme** ed i **valori suddetti** corrisposti in esecuzione di contratti collettivi, territoriali o aziendali, stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o di contratti collettivi aziendali stipulati dalle rappresentanze sindacali aziendali delle suddette associazioni ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria. A tal fine si ricorda, che

La **riduzione temporanea dell'aliquota da 10 a 5 punti percentuali è stata già prevista per i premi e le somme erogati nell'anno 2023** (articolo 1, comma 63, della L. 29 dicembre 2022, n. 197) **e per quelli erogati nell'anno 2024** (articolo 1, comma 18, della L. 30 dicembre 2023, n. 213).

Il regime tributario

Il regime tributario previsto dalla legge di Bilancio 2016 (articolo 1, commi da 182 a 189, della L. 28 dicembre 2015, n. 208) - fatta in ogni caso salva l'ipotesi di espressa rinuncia al medesimo da parte del lavoratore, con conseguente applicazione del regime ordinario - **consiste in un'imposta sostitutiva dell'IRPEF** (e delle relative addizionali regionali e comunali), con aliquota pari al **10%**, e concerne esclusivamente – **entro determinati limiti di importo e a condizione che il reddito da lavoro dipendente del soggetto non superi un certo limite** – le somme ed i valori legati ai cd premi di produttività e corrisposti in esecuzione di contratti collettivi, territoriali o aziendali.

In particolare, la **riduzione temporanea dell'aliquota da 10 a 5 punti percentuali** è stata già prevista **per i premi e le somme erogati nell'anno 2023** (articolo 1, comma 63, della L. 29 dicembre 2022, n. 197) **e per quelli erogati nell'anno 2024** (articolo 1, comma 18, della L. 30 dicembre 2023, n. 213). In concreto, l'applicazione di tale regime è subordinata ad un effettivo **coinvolgimento** del lavoratore nella vita-realtà aziendale.

Osserva

Il **coinvolgimento paritetico dei lavoratori** è uno strumento che consente all'impresa di ottenere **bonus fiscali** ed è realizzato mediante **schemi organizzativi** che permettono di coinvolgere in modo diretto e attivo i lavoratori nel miglioramento della qualità della vita e del lavoro e nei processi di innovazione e di miglioramento delle prestazioni aziendali, con incrementi di efficienza e produttività.

In base a quanto sancito dal comma 189 dell'art. 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, il cd. coinvolgimento paritetico, deve essere **formalizzato a livello aziendale mediante un apposito Piano di Innovazione.**

Tale piano è elaborato dal datore di lavoro, secondo le indicazioni del contratto collettivo, oppure mediante comitati paritetici aziendali.

Il Piano di Innovazione deve riportare:

- a. l'esame del contesto di partenza,
- b. le azioni o gli schemi partecipativi da attuare e i relativi indicatori
- c. i risultati attesi in termini di coinvolgimento e innovazione
- d. il ruolo delle rappresentanze dei lavoratori a livello aziendale.

Inoltre, il Piano **può contenere progetti di innovazione già avviati** o da avviare.

Il settore privato

L'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione risulta definito dalle specifiche caratteristiche che devono connotare il datore di lavoro e i dipendenti – ovvero settore privato – e pertanto sono escluse dalla applicazione della norma agevolativa le Amministrazioni pubbliche di cui **all'articolo 1, comma 2, del d.lgs. n. 165 del 2001, ossia "tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio.."**

Osserva

Atteso il tenore letterale della norma, sono per contro assoggettabili ad imposta sostitutiva i premi e gli utili erogati ai **dipendenti di enti pubblici economici**, in quanto tali enti non rientrando tra le amministrazioni pubbliche di cui al richiamato articolo 1, comma 2, del d.lgs. n. 165 del 2001, **possono essere compresi nel settore privato.**

Nell'ambito del settore privato, individuato, per esclusione, nei datori di lavoro che non rientrano tra le amministrazioni di cui al Decreto legislativo n. 165 del 2001, il beneficio può essere attribuito anche in relazione **ai premi erogati ai propri dipendenti da enti del settore privato che non svolgono attività commerciale.** Al riguardo, il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali (con nota del 13 marzo 2015), ha chiarito che, secondo quanto precisato dalla circolare n. 59 del 2008, l'espressione somme erogate a livello aziendale va inteso in senso atecnico, con la conseguenza che **il beneficio può essere attribuito anche ai datori di lavoro non imprenditori e che il riferimento al settore privato sembrerebbe finalizzato solo ad escludere le pubbliche amministrazioni.**

Il limite annuo di importo complessivo

Il limite annuo di **importo complessivo dell'imponibile ammesso** al regime tributario in oggetto è pari a **3.000 euro (lordi)**, elevato a **4.000 euro per le imprese che coinvolgano pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro**. L'applicazione del regime sostitutivo è subordinata alla condizione che il reddito da lavoro dipendente privato del soggetto **non sia stato superiore, nell'anno precedente a quello di percezione degli emolumenti in oggetto, a 80.000 euro**.

Osserva

In base a quanto sancito dal comma 189 dell'art. 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, il **coinvolgimento paritetico** dei lavoratori è uno strumento realizzato mediante *"schemi organizzativi che permettono di coinvolgere in modo diretto e attivo i lavoratori, da un lato, nei processi di innovazione e di miglioramento delle prestazioni aziendali, con incrementi di efficienza e produttività, e, dall'altro, nel miglioramento della qualità della vita e del lavoro"*.

In base alla normativa, il coinvolgimento paritetico dei lavoratori deve essere formalizzato a livello aziendale mediante un apposito Piano di Innovazione.

Tale piano è elaborato dal datore di lavoro, secondo le indicazioni del contratto collettivo, oppure mediante comitati paritetici aziendali.

Il Piano di Innovazione deve riportare: *a) la disamina del contesto di partenza, b) le azioni partecipative, gli schemi organizzativi da attuare e i relativi indicatori, c) i risultati attesi in termini di miglioramento e innovazione d) il ruolo delle rappresentanze dei lavoratori a livello aziendale, se costituite. Inoltre, il Piano può contenere progetti di innovazione già avviati, dai quali si attendono ulteriori specifici incrementi di produttività, nonché progetti da avviare*

Il welfare aziendale

Il coinvolgimento dei lavoratori trova un riscontro anche in tema di welfare aziendale.

A tal fine si ricorda che la Legge di Stabilità del 2016 ha, infatti, introdotto la possibilità di avere accesso ad importanti sgravi fiscali e contributivi (sia per l'impresa, sia per il lavoratore) nel caso in cui il premio di risultato aziendale sia convertito – su libera scelta del dipendente – in tutto o in parte in welfare. **Tali vantaggi sono soggetti a specifiche soglie:** 3.000 euro di importo e 80.000 di reddito annui per il lavoratore.

La limitazione legata all'importo può essere però ampliata fino a 4.000 euro nel caso in cui l'azienda preveda forme di coinvolgimento paritetico dei lavoratori. Con circolare n. 28/E del 2016, l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di chiarire come tali disposizioni fossero finalizzate ad incentivare quegli schemi organizzativi della produzione e del lavoro orientati ad accrescere la motivazione del personale e a coinvolgerlo in modo attivo nei processi di innovazione, realizzando incrementi di efficienza, produttività e di miglioramento della qualità della vita e del lavoro.

Esclusione dal reddito imponibile dei lavoratori di alcuni valori – fringe benefit

I commi 390 e 391 prevedono, limitatamente ai **periodi d'imposta 2025, 2026 e 2027**, una disciplina più favorevole – rispetto a quella stabilita a regime e già più volte interessata da modifiche transitorie – ***in materia di esclusione dal computo del reddito imponibile del lavoratore per i beni ceduti e i servizi prestati al lavoratore medesimo (fringe benefits)***; il regime transitorio di cui ai commi in esame è identico a quello previsto per il periodo d'imposta 2024.

Nello specifico, il regime transitorio più favorevole consiste: nell'elevamento del limite di esenzione suddetta **da 258,23 euro (per ciascun periodo d'imposta) a 2.000 euro per i lavoratori con figli fiscalmente a carico e a 1.000 euro per gli altri lavoratori**; nell'inclusione nel regime di esenzione (nell'ambito del medesimo unico limite) delle somme erogate direttamente dal datore di lavoro, o rimborsate dal medesimo al lavoratore, per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale e delle spese per il contratto di locazione dell'abitazione principale ovvero per gli interessi sul mutuo relativo all'abitazione principale.

Le esenzioni riconosciute ai sensi del regime transitorio in esame concernono anche la base imponibile della contribuzione previdenziale.

Riguardo alla **nozione di figli fiscalmente a carico**, si ricorda che, in base all'articolo 12, comma 2, del suddetto testo unico delle imposte sui redditi, e successive modificazioni – comma richiamato dal presente comma 390 –, sono fiscalmente a carico i figli che abbiano un reddito ***non superiore a 4.000 euro, ovvero a 2.840,51 euro nel caso di figli di età superiore a ventiquattro anni (per il computo di tali limiti si considera il reddito al lordo degli oneri deducibili)***.

Al fine del beneficio di cui ai commi 390 e 391, secondo l'interpretazione già seguita dall'Agenzia delle entrate in relazione alle precedenti norme transitorie (relative al periodo di imposta 2023 e al periodo di imposta 2024), **la condizione a cui è subordinato il limite più elevato è soddisfatta anche qualora il figlio sia a carico ripartito con l'altro genitore nonché qualora il lavoratore non benefici della detrazione fiscale per il figlio a carico in ragione del riconoscimento (in relazione al medesimo figlio) dell'assegno unico e universale per i figli a carico.**

Inoltre, **sono** esplicitamente **ricompresi** nell'ambito dei commi 390 e 391 **i figli fiscalmente a carico nati fuori del matrimonio o adottivi, affiliati o affidati.**

Osserva

Si ricorda che i commi 390 e 391 in esame si pongono in deroga esclusivamente alla prima parte dell'articolo 51, comma 3, terzo periodo, del citato testo unico delle imposte sui redditi; *resta quindi fermo il principio che, qualora il valore dei beni o dei servizi forniti risulti complessivamente superiore al limite in oggetto, l'intero valore rientra nell'imponibile fiscale e contributivo – come esplicitato in sede di interpretazione delle suddette precedenti norme transitorie.*

Il medesimo comma 390 prevede che i datori di lavoro provvedano all'attuazione del regime transitorio più favorevole in esame previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie, ove presenti.

Osserva

Il comma 391 specifica che il regime transitorio in esame si applica nella suddetta misura più favorevole se il lavoratore dichiara al datore di lavoro di avere diritto a quest'ultima, indicando il codice fiscale del figlio (o dei figli) a carico.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti