

Detassazione del premio di risultato dal 2017

**Detassazione del premio di
risultato dal 2017: novità e
destinatari**

**Retribuzione detassata e
premio di risultato**

**Procedure amministrative e
sindacali**



AGEVOLAZIONI E INCENTIVI

Detassazione del premio di risultato dal 2017: novità e destinatari

A CHI SI RIVOLGE

**DATORE DI LAVORO**

Tutti i datori di lavoro del settore privato

**LAVORATORE**

Dipendenti settore privato (compresi i dipendenti di enti pubblici economici) che nell'anno precedente non abbiano avuto un reddito da lavoro dipendente superiore a euro 80.000,00

**PROFESSIONISTA**

Non è richiesto alcun adempimento

ABSTRACT

Il regime di tassazione del premio di risultato ha subito l'ennesimo restyling con la legge di Bilancio 2017 che ne ha incrementato la misura detassabile e allargato la popolazione dei lavoratori che potrebbero accedere alla disposizione agevolativa.

COMMENTO

Detassazione a regime

La misura può considerarsi ormai a regime, già a partire dal 1° gennaio 2016. Infatti è stato l'[art. 1, cc. 182-190, legge 28 dicembre 2015, n. 208](#) (legge di Stabilità 2016) che ne ha decretato la stabilizzazione, dopo alcuni anni di alternanza in cui la detassazione della retribuzione cd. "premiale" è stata considerata una misura straordinaria e temporanea.

Bisogna sottolineare, fin da ora, che questa mini riforma delle retribuzioni premiali interessa diverse componenti del reddito di lavoro dipendente, collegate tra di loro in un disegno unitario, finalizzato a ridurre l'onere fiscale gravante sul lavoro subordinato, sia a favore dei dipendenti (assoggettati ad una minor tassazione per alcune voci retributive) sia a favore dei datori di lavoro (per il risparmio degli oneri contributivi dovuto all'ampliamento delle componenti escluse dal reddito di lavoro dipendente).

Le nuove misure attribuiscono, inoltre, rilevanza alla contrattazione collettiva aziendale o territoriale, le cui previsioni assumono un ruolo centrale nell'applicazione dei benefici.

Carico fiscale ridotto al 10% anche per la partecipazione agli utili d'impresa

Il sistema di tassazione agevolata del premio di risultato consiste nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali del 10% per i premi di produttività erogati dai datori di lavoro del settore privato, delineata sulla falsariga delle misure temporanee previste in anni precedenti.

Non mancano, tuttavia, elementi di grande novità tra i quali l'estensione del beneficio alla partecipazione agli utili dell'impresa da parte dei lavoratori e la possibilità, a richiesta dei lavoratori, di ricevere i premi sotto forma di benefit detassati.

Datori di lavoro interessati

L'agevolazione è riservata ai soli rapporti di lavoro subordinato instaurati con datori di lavoro del settore privato. Resta escluso, pertanto, tutto il pubblico impiego, a eccezione dei dipendenti di enti pubblici economici, in quanto tali enti non rientrano nella categoria di "amministrazione pubblica di cui all'[articolo 1, comma 2, del D.Lgs. n. 165 del 2001](#)"; per tale ragione possono essere ricompresi nell'ambito del settore privato.

Da notare che rientrano nell'ambito del settore privato anche gli enti privati che non svolgono attività commerciale. Il dubbio potrebbe sorgere in quanto l'espressione "somme erogate a livello aziendale" potrebbe fare pensare che il beneficio sia rivolto ai soli datori di lavoro "commerciali".

È stato chiarito in sede di prassi, al contrario, che tale espressione va intesa 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 è finalizzato solo ad escludere le pubbliche amministrazioni. L'Agenzia delle Entrate, al riguardo, ha ulteriormente precisato che non osta a tale interpretazione la previsione del co. 182 della legge di Stabilità 2016, che estende l'applicazione del regime agevolato alle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa, in quanto il riferimento agli utili non appare finalizzato a circoscrivere l'applicazione del beneficio fiscale, bensì ad individuare una ulteriore modalità di erogazione delle retribuzioni premiali agevolabili ([A.E., circ. 15 giugno 2016, n. 28/E](#)).

Rientrano, altresì, nell'ambito del settore privato, sia le Agenzie di somministrazione – anche nel caso in cui i propri dipendenti prestino attività nelle pubbliche amministrazioni – sia gli esercenti arti e professioni, oltre a:

- datori di lavoro imprenditori;
- enti pubblici economici (EPE);
- società di capitali indipendentemente dalla proprietà pubblica o privata del capitale;
- associazioni culturali, politiche o sindacali, associazioni di volontariato;
- studi professionali individuali o associati in qualsiasi forma giuridica costituita;
- istituti autonomi case popolari trasformati in base alle diverse leggi regionali in enti pubblici economici;
- ex IPAB trasformate in associazioni o fondazioni di diritto privato, in quanto prive dei requisiti per trasformarsi in ASP, ed iscritte nel registro delle persone giuridiche;
- aziende speciali costituite anche in consorzio;
- consorzi di bonifica;
- consorzi industriali;
- enti morali;
- enti ecclesiastici.

Lavoratori che possono fruire della detassazione

L'agevolazione trova applicazione con riferimento ai lavoratori che nell'anno precedente a quello di percezione delle somme agevolate non abbiano superato euro 80.000 di reddito di lavoro dipendente (nel 2016, il tetto di reddito era fissato a euro 50.000).

Il presupposto soggettivo per l'accesso alla misura indicata richiede quindi due requisiti essenziali:

- uno di natura qualitativa, costituito dalla natura del reddito prodotto;
- l'altro di natura quantitativa, individuato nel limite reddituale di euro 80.000.

a) Requisito della tipologia di reddito

Il lavoratore destinatario va individuato sulla scorta dei criteri fiscali di individuazione del reddito di lavoro dipendente. Pertanto il riferimento è l'[art. 49 Tuir](#) , secondo il quale "sono redditi di lavoro dipendente quelli che derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri, compreso il lavoro a domicilio quando è considerato lavoro dipendente secondo le norme della legislazione sul lavoro".

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate ha escluso che l'agevolazione possa estendersi anche ad altre categorie di soggetti, quali i soggetti titolari di redditi assimilati al lavoro dipendente di cui all'[art. 50, co. 1, lett. c-bis, Tuir](#) , come per esempio ai collaboratori coordinati e continuativi, agli amministratori di società, ai componenti di collegi e commissioni ecc.

b) Requisito quantitativo del limite reddituale di euro 80.000

Il limite reddituale di euro 80.000 deve essere calcolato tenendo conto dei redditi di lavoro dipendente conseguiti nell'anno precedente a quello di applicazione dell'agevolazione, anche se derivanti da più rapporti di lavoro, e deve comprendere anche le pensioni di ogni genere e gli assegni di cui all'art. 49, co. 2, Tuir, equiparate ai redditi di lavoro dipendente dal medesimo art. 49, Tuir .

Ai fini della verifica del limite, occorre considerare il reddito soggetto a tassazione ordinaria; conseguentemente restano esclusi eventuali redditi di lavoro assoggettati a tassazione separata.

SI RICORDA CHE

Per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso, si applicano all'imposta sostitutiva in esame, in quanto compatibili, le ordinarie disposizioni in materia di imposte dirette.

SCHEMI E TABELLE

Riportiamo nella tabella che segue una sintesi dei casi particolari di computo del limite reddituale richiesto per accedere al beneficio fiscale.

Casistiche particolari di computo del limite reddituale di euro 80.000

Lavoratore che nel 2016 ha goduto della detassazione	Regola: - il reddito è determinato al lordo delle somme assoggettate nel medesimo anno all'imposta sostitutiva del 10%	Eccezione: - gli emolumenti premiali non entrano, invece, nel computo della soglia reddituale di euro 80.000, nel caso in cui siano stati sostituiti - su scelta del dipendente - con le prestazioni di welfare aziendale escluse dalla formazione del reddito di lavoro dipendente
Lavoratore che nel 2016 ha prodotto reddito di lavoro dipendente all'estero	Regola: - i redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero sono considerati nel computo del limite, anche se non assoggettati a tassazione in Italia; - in caso di assoggettamento in Italia dei redditi prodotti all'estero ai sensi dell' art. 51, co. 8-bis, TUIR , questi devono essere computati nel limite reddituale di euro 80.000 sulla base dell'ammontare convenzionale previsto dal citato co. 8-bis .	Esempio: - un soggetto che nel 2017 assume la residenza in Italia e riceve retribuzioni premiali, se nel 2016 ha svolto attività di lavoro dipendente all'estero, deve verificare se il reddito di lavoro dipendente tassato all'estero sia stato di ammontare superiore a euro 80.000.
Q.u.I.R. (la quota maturanda di TFR liquidata in busta paga, su espressa opzione del dipendente, ai sensi dell' art. 1, co. 26, legge n. 190/2014)	Regola: - rientra nel computo della soglia reddituale di euro 80.000	Note: - la Q.u.I.R. è considerata parte integrativa della retribuzione ed assoggettata, per espressa previsione di legge, a tassazione ordinaria; concorre, pertanto, alla formazione del reddito complessivo da assoggettare ad imposizione.
Anno 2016 senza reddito di lavoro dipendente	Regola: - il regime agevolato è applicabile anche se nell'anno precedente non sia stato conseguito alcun reddito di lavoro dipendente.	Note: - nessun rilievo hanno altri redditi (diversi da quelli di lavoro dipendente) eventualmente prodotti, anche se abbiano superato il limite di euro 80.000, compresi i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.
Anno 2017 in cui si presume di superare la soglia di euro 80.000	Regola: - è irrilevante il superamento della soglia di reddito di lavoro dipendente di euro 80.000 nello stesso anno in cui sono erogati i premi agevolati.	Esempio: - se nel 2017 il lavoratore supera la soglia di euro 80.000, può comunque fruire della detassazione del premio di risultato erogato nel 2017, fermo restando che tale superamento determinerà l'esclusione dal beneficio per i premi eventualmente erogati nell'anno 2018.

AGEVOLAZIONI E INCENTIVI

Retribuzione detassata e premio di risultato

A CHI SI RIVOLGE

**DATORE DI LAVORO**

Tutti i datori di lavoro del settore privato

**LAVORATORE**

Dipendenti settore privato (compresi i dipendenti di enti pubblici economici) che nell'anno precedente non abbiano avuto un reddito da lavoro dipendente superiore a euro 80.000,00

**PROFESSIONISTA**

Non è richiesto alcun adempimento

ABSTRACT

L'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionale e comunale del 10% è applicabile ai "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 decreto ministeriale, nonché alle "somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa".

COMMENTO**Premi di risultato**

Il premio di risultato agevolabile, dunque, deve avere il carattere della variabilità in ragione di incrementi (cd. indici incrementali) di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione. La formulazione astratta di tale definizione è stata ridotta a unità elementari dal [D.M. 25 marzo 2016](#) attraverso l'individuazione di un elenco di criteri utili alla misurazione degli indici incrementali. La declinazione dei criteri è delegata alla contrattazione aziendale o territoriale, di cui si parlerà più avanti.

Nello specifico, i contratti collettivi devono prevedere criteri di misurazione e verifica degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione. Questi 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 (art. 2, co. 2, D.M. 25 marzo 2016).

All'interno del [modulo ministeriale](#) che deve essere utilizzato in occasione del deposito del

contratto collettivo, alla sezione 6, sono elencati gli indicatori che possono prevedere i contratti collettivi ai fini della misurazione degli indici incrementali.

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 collettivo, 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 sopra evidenziato.

Casi particolari

a) Misurazione del premio durante i periodi di maternità

La [legge di Stabilità 2016](#) ha previsto espressamente che ai fini della determinazione dei premi di risultato sia "computato il periodo obbligatorio di congedo di maternità", escludendo quindi che eventuali indicatori stabiliti dalla contrattazione di secondo livello, riferiti ai giorni di presenza, possano penalizzare le assenze di maternità.

b) Ristorni ai soci lavoratori di cooperative

L'Agenzia delle Entrate ritiene che possono essere ammessi alla detassazione anche i ristorni erogati ai soci lavoratori di cooperative di cui all'[art. 1, legge 3 aprile 2001, n. 142](#) nella misura in cui siano conformi alle previsioni introdotte dalla legge. La peculiarità dell'istituto del ristorno comporta che la cooperativa sia tenuta a depositare, in luogo del contratto, il verbale con il quale l'assemblea dei soci ha deliberato la distribuzione dei ristorni. Anche la distribuzione dei ristorni deve risultare dal citato modello di dichiarazione, attraverso la compilazione della sezione relativa alla partecipazione agli utili dell'impresa che, in questo caso, potrà essere utilizzata anche per i ristorni ai soci lavoratori di cooperative.

Partecipazione agli utili

La detassazione può essere fruita anche quando la retribuzione premiale è erogata sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

Per somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa si intendono gli utili distribuiti ai sensi dell'[art. 2102 c.c.](#) Non si tratta, quindi, dell'attribuzione di quote di partecipazione al capitale sociale bensì della modalità di erogazione della retribuzione, secondo la quale il prestatore di lavoro può essere retribuito in tutto o in parte anche con partecipazione agli utili.

Ai sensi dell'art. 2102 c.c., la partecipazione agli utili spettante al prestatore di lavoro ([art. 2554 c.c.](#)) è determinata in base agli utili netti dell'impresa, e, per le imprese soggette alla pubblicazione del bilancio, in base agli utili netti risultanti dal bilancio regolarmente approvato e pubblicato ([art. 2433](#) e ss. c.c.).

La partecipazione agli utili dell'impresa costituisce una fattispecie distinta dalla corresponsione dei premi di produttività ed è quindi ammessa all'agevolazione a prescindere dagli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione.

Anche l'erogazione di somme sotto forma di partecipazione agli utili d'impresa deve risultare dalla compilazione dell'apposita Sezione contenuta nel modello di dichiarazione allegato al D.M. 25 marzo 2016.

Ammontare massimo dei premi agevolabili

Le retribuzioni premiali possono scontare l'imposta sostitutiva del 10% fino al limite di importo complessivo di euro 3.000 annui lordi, sia per i premi di risultato che per gli utili distribuiti ai dipendenti. Nella ipotesi di erogazione sia di premi che di utili il limite va applicato alla somma delle due componenti e non è superabile neanche in presenza di più rapporti di lavoro.

Il limite di euro 3.000 va inteso al netto dei contributi previdenziali a carico del lavoratore. Infatti, l'assoggettamento a contribuzione previdenziale dei premi di produttività non altera il limite di importo entro cui questi sono fiscalmente agevolabili, in quanto gli oneri contributivi sono esclusi dalla concorrenza al reddito di lavoro dipendente.

Il definitivo il limite deve intendersi al lordo dell'imposta sostitutiva del 10% e al netto delle trattenute previdenziali obbligatorie; eventuali importi eccedenti sono assoggettati alla tassazione ordinaria.

Nella sezione "Schemi e tabelle" è riportato un esempio esplicativo.

► *Incremento del limite fino a euro 4.000*

In entrambi i casi, il limite di euro 3.000 è elevabile a euro 4.000 per le aziende che prevedono il coinvolgimento dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

La norma è orientata a incentivare schemi organizzativi della produzione e del lavoro finalizzati 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. A tal fine è necessario che i lavoratori intervengano, operino ed esprimano opinioni che, in quello specifico contesto, siano considerate di pari livello, importanza e dignità di quelle espresse dai responsabili aziendali che vi partecipano, con lo scopo di favorire un impegno "dal basso" che consenta di migliorare le prestazioni produttive e la qualità del prodotto e del lavoro. In merito, bisogna tuttavia precisare che non costituiscono strumenti e modalità utili ai fini del coinvolgimento paritetico dei lavoratori i gruppi di lavoro e i comitati di semplice consultazione, addestramento o formazione (art. 4, co. 2, D.M. 25 marzo 2016).

► *Imposta sostitutiva e reddito imponibile*

L'applicazione dell'imposta agevolata del 10% sostituisce sia l'Irpef che le addizionali regionali e comunali. Le somme tassate con l'imposta sostitutiva non concorrono alla formazione del reddito complessivo. Conseguentemente non rilevano ai fini della determinazione delle detrazioni Irpef quali, ad esempio, le detrazioni per carichi di famiglia o le detrazioni per reddito di lavoro dipendente. Da notare che con riguardo alle detrazioni per reddito di lavoro dipendente, essendo previste in misura decrescente rispetto al reddito complessivo, in presenza di emolumenti tassati con l'imposta sostitutiva che sono sottratti al reddito complessivo, spetteranno per un maggiore ammontare. L'esclusione dal reddito complessivo di tali somme incide favorevolmente anche sulla spettanza del bonus Irpef degli "80 euro" (ex [art. 13, co. 1-bis, Tuir](#)), posto che le somme assoggettate ad imposta sostitutiva non devono essere computate nel reddito complessivo al fine di calcolare l'importo del credito spettante in relazione alla soglia limite di euro 26.000.

La tassazione dei premi mediante imposta sostitutiva può risultare in alcuni casi sfavorevole al dipendente. Un caso in cui si realizza tale effetto, per esempio, è la possibilità di far valere oneri deducibili o detraibili che consentono di ridurre, rispettivamente, la base imponibile da

assoggettare all'Irpef o l'ammontare dell'Irpef dovuta. I benefici della deducibilità o detraibilità di un onere, infatti, possono essere fruiti solo in sede di tassazione ordinaria del reddito complessivo. Per annullare tale conseguenza, è consentito al dipendente di optare per la tassazione ordinaria se ritenuta più favorevole, in una sorta di diritto soggettivo alla salvaguardia del trattamento tributario più favorevole.

I redditi assoggettati ad imposta sostitutiva rilevano ai fini della determinazione della situazione economica equivalente (Isee) e ai fini dell'accesso alle prestazioni previdenziali e assistenziali.

SI RICORDA CHE

L'attuale normativa non riserva più il beneficio fiscale alla mera "retribuzione di produttività", come definita in passato nel **D.P.C.M. 22 gennaio 2013**, ma ne limita gli effetti ai soli premi di risultato, escludendo dal regime agevolativo voci retributive quali, a titolo esemplificativo, le maggiorazioni di retribuzione o gli straordinari, corrisposti a seguito di un processo di riorganizzazione del lavoro. Questa differente impostazione legislativa porta a concludere che sono escluse dal beneficio tutte le somme negoziate come controprestazione dell'attività lavorativa e dunque compresa nel vincolo sinallagmatico del rapporto di lavoro oppure riconosciute a ristoro di un disagio. Pertanto, per esempio, se il contratto aziendale individuasse a fronte di una maggiore flessibilità dell'orario di lavoro una specifica indennità (es. indennità cambio turno), essa non potrebbe essere oggetto di detassazione. Diversamente, se la somma fosse corrisposta a titolo di premio, nei casi in cui la diversa organizzazione dell'orario di lavoro portasse a specifici e riscontrati risultati, allora tale premio potrebbe essere oggetto di detassazione (Fondazione Studi CDL, **circ. n. 8/2016**).

SCHEMI E TABELLE

Esempio

Il lavoratore che percepisce nel 2017 un premio di risultato lordo pari a euro 3.500, subirà la procedura di tassazione meglio descritta nel prospetto che segue.

Premio di risultato lordo maturato		3.500,00
- Contributi Inps a carico lavoratore	9,19%	- 321,65
Imponibile fiscale		3.178,35
- Imponibile Imposta Sostitutiva		3.000,00
- Imposta sostitutiva	10,00%	- 300,00
Imponibile Irpef a tassazione ordinaria		178,35
- Ritenuta Irpef		-

AGEVOLAZIONI E INCENTIVI

Procedure amministrative e sindacali

A CHI SI RIVOLGE

**DATORE DI LAVORO**

Tutti i datori di lavoro del settore privato

**LAVORATORE**

Dipendenti settore privato (compresi i dipendenti di enti pubblici economici) che nell'anno precedente non abbiano avuto un reddito da lavoro dipendente superiore a euro 80.000,00

**PROFESSIONISTA**

Non è richiesto alcun adempimento

ABSTRACT

La Legge di Stabilità 2016 ha previsto le somme e i valori per i quali può applicarsi l'imposta sostitutiva, e che sia i premi di risultato che gli utili da distribuire debbano essere "erogati in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali". Nel corso del rapporto, inoltre, l'applicazione del regime agevolato impone una serie di adempimenti a carico del sostituto d'imposta, il quale è tenuto ad applicare la tassazione sostitutiva "salvo espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro".

COMMENTO

Contratto collettivo di secondo livello► *Fonte collettiva qualificata*

Il richiamo ai contratti aziendali o territoriali di cui all'[art. 51, D.Lgs. 15 giugno 2015, n. 81](#), impone che gli emolumenti premiali da sottoporre a imposta sostitutiva debbano essere preventivamente inseriti in contratti collettivi aziendali o territoriali sottoscritti da associazioni comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e dalle loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero dalle rappresentanze sindacali unitarie. L'imposizione di tale vincolo comporta che le parti firmatarie del contratto abbiano il requisito della "rappresentatività comparata" e che il contratto derivi da accordi cd. di secondo livello (territoriali o aziendali) escludendo da una parte gli accordi o contratti collettivi di livello nazionale e dall'altra gli accordi individuali o plurimi tra datore di lavoro e prestatori di lavoro.

Come già precisato, la normativa demanda al contratto collettivo la previsione dei criteri di misurazione degli indici incrementali nonché degli strumenti e delle modalità di coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro ai fini dell'incremento da euro 3.000 a euro 4.000 dell'importo massimo agevolabile. Nello stesso contratto sarà

altresì necessario riconoscere la possibilità di erogare benefit in sostituzione del premio agevolato, su richiesta del dipendente, sottraendo in tal modo alla contrattazione individuale una scelta che per il dipendente determinerebbe ripercussioni anche sul piano previdenziale.

◆ *Deposito del contratto aziendale*

Per poter beneficiare dell'imposta sostitutiva è altresì necessario che i contratti collettivi aziendali o territoriali, che prevedono l'erogazione di premi di risultato e di somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili di impresa, siano depositati presso l'Ispettorato Territoriale del Lavoro competente entro 30 giorni dalla loro sottoscrizione, unitamente alla dichiarazione di conformità di tali contratti alle disposizioni contenute nel decreto ministeriale citato. Il deposito del contratto e la relativa dichiarazione andranno effettuati utilizzando la modalità telematica messa a disposizione nella sezione "Servizi" del sito internet istituzionale del Ministero del lavoro e delle politiche sociali all'indirizzo « www.lavoro.gov.it ».

Con riferimento ai contratti collettivi territoriali, il suddetto termine di 30 giorni è da riferirsi al deposito dei soli contratti, mentre la dichiarazione di conformità potrà essere compilata e trasmessa dal datore di lavoro anche successivamente a tale termine, purché tale adempimento avvenga anteriormente al momento della attribuzione dei premi di risultato ovvero della erogazione delle somme a titolo di partecipazione agli utili di impresa.

Adempimenti del sostituto d'imposta e del dipendente

Per espressa previsione normativa, l'applicazione del regime agevolato da parte del sostituto d'imposta costituisce la regola, "salvo espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro". Dunque, il datore di lavoro dovrà verificare, prima di applicare l'imposta sostitutiva, che il lavoratore destinatario abbia prodotto, nel precedente periodo d'imposta, un reddito inferiore a euro 80.000, sulla base delle regole delineate nel precedente articolo "Detassazione del premio di risultato dal 2017: novità e destinatari".

Il sostituto d'imposta, se ha rilasciato la certificazione unica dei redditi per l'anno precedente, applica direttamente l'imposta sostitutiva mentre, se non è lo stesso che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi per l'anno precedente, applica l'imposta sostitutiva a condizione che il beneficiario attesti per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nel medesimo anno. In qualsiasi momento il datore di lavoro accerti che la retribuzione rientri nei presupposti richiesti per l'agevolazione, può applicare l'imposta sostitutiva e recuperare le maggiori ritenute operate con la prima retribuzione utile, senza attendere le operazioni di conguaglio di fine anno o di fine rapporto.

Il lavoratore, per contro, è tenuto a comunicare al sostituto d'imposta l'insussistenza del diritto ad avvalersi del regime sostitutivo nell'ipotesi in cui nell'anno precedente abbia conseguito redditi di lavoro dipendente di importo superiore a euro 80.000 o se nell'anno di corresponsione degli emolumenti abbia percepito somme già assoggettate ad imposta sostitutiva superiori al limite annuo dei premi agevolabili (euro 3.000 o euro 4.000).

Come già anticipato, il dipendente può anche fare richiesta al proprio datore di lavoro di non applicare il regime agevolato. Situazione quest'ultima che potrebbe essere opportuna almeno in due casi:

- 1) quando il lavoratore abbia altri redditi di lavoro dipendente non comunicati al datore di lavoro;
- 2) ove la tassazione ordinaria fosse più favorevole (es. per la presenza di detrazioni che

azzerano l'imposta).

La rinuncia al regime agevolato comporta che l'intero ammontare delle somme in questione, erogate nel periodo d'imposta, concorre alla formazione del reddito complessivo. Tuttavia, se il sostituto d'imposta rileva che la tassazione sostitutiva è meno vantaggiosa per il lavoratore, anche in assenza di rinuncia da parte del lavoratore, può applicare la tassazione ordinaria, portandone a conoscenza il dipendente.

► *Certifica Unica (CU) e dichiarazione dei redditi*

Il sostituto deve indicare separatamente nella Certificazione Unica la parte di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva e l'importo di quest'ultima trattenuto sulle somme spettanti al dipendente.

Il lavoratore, in sede di dichiarazione dei redditi, deve far concorrere al reddito complessivo i redditi che, nonostante l'assenza dei presupposti richiesti, siano stati assoggettati ad imposta sostitutiva.

Il dipendente può utilizzare, inoltre, la dichiarazione dei redditi per applicare il regime che risulti per lui più favorevole. In particolare può assoggettare a tassazione ordinaria le somme in questione se il datore di lavoro vi abbia applicato l'imposta sostitutiva o, viceversa, applicare l'imposta sostitutiva se, pur sussistendone le condizioni, il datore di lavoro non vi abbia provveduto.

SI RICORDA CHE

L'applicazione della detassazione non è automaticamente applicata dal sostituto d'imposta, salvo richiesta espressa da parte del dipendente, nei seguenti casi:

- dipendenti assunti nell'anno precedente senza conguaglio cumulativo;
- dipendenti assunti nell'anno corrente;
- dipendenti part time con altri rapporti di lavoro nell'anno precedente.

In questi casi, la norma prevede che il beneficiario debba attestare per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente percepito l'anno precedente qualora intenda fruire della detassazione e, in caso di assunzione in corso di anno, dovrà ulteriormente attestare l'importo già assoggettato all'aliquota del 10% presso il precedente datore.