



# VISENTINI MARCHETTI E ASSOCIATI

AVV. PROF. GUSTAVO VISENTINI  
AVV. PROF. FABIO MARCHETTI  
AVV. PROF. ENRICO TONELLI  
AVV. ALFONSO PAPA MALATESTA  
DOTT. EUGENIO RUGGIERO  
DOTT. DANIELE CARLO TRIVI

## ***Roma***

AVV. FRANCESCA MARCHETTI  
AVV. SIMONE MARZO  
AVV. FEDERICO RASI  
AVV. ERNESTA VISENTINI  
AVV. SIMONA CRISTOFORI  
DOTT. ANDREA DI GIALLUCA  
AVV. LORENZA FILIPPONE  
AVV. FEDERICA SISCA

## ***Milano***

DOTT.SSA LORENA PELLISSIER  
AVV. CHIARA GARLATI  
AVV. STEFANO SERBINI  
DOTT.SSA MARIA DANILA PUORTO  
DOTT. ROCCO LENZETTI

## ***Consulenti***

DOTT. FRANCO PETRUCCI  
AVV. PROF. SILVIA VANONI

## **LEGGE DI STABILITÀ 2016 (LEGGE 28 DICEMBRE 2015, N. 208):**

### **PREMI DI PRODUTTIVITÀ E *WELFARE* AZIENDALE**

*GENNAIO 2016*



Di seguito viene svolta una breve analisi delle novità introdotte dai commi da 182 a 191 dell'art. 1 della legge n. 208/2015 (Legge di stabilità 2016), in tema di premi di produttività e di *welfare* aziendale (modifiche all'art. 51 del t.u.i.r.).

### Premi di produttività

La legge di stabilità per il 2016 ha introdotto, in via definitiva e a regime, un'imposizione agevolata dei premi di produttività.

Soggetti interessati al regime agevolato sono tutti i lavoratori dipendenti del settore privato, ivi compresi i lavoratori assunti a tempo determinato, quelli a tempo indeterminato così come quelli titolari di un contratto di somministrazione<sup>1</sup>; rimangono invece esclusi i lavoratori dipendenti del settore pubblico<sup>2</sup> nonché tutti i titolari di un reddito di lavoro assimilato a quello di lavoro dipendente<sup>3</sup>.

Requisito per l'applicazione del regime agevolativo è che il beneficiario abbia percepito, nell'anno precedente a quello di percezione dei premi di produttività, un reddito di lavoro dipendente di importo non superiore a 50.000,00 Euro.

Ai fini della verifica di tale soglia, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nelle precedenti analoghe edizioni del regime fiscale in esame<sup>4</sup>, rileva l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente percepiti dal lavoratore nel periodo d'imposta precedente rispetto a quello di percezione dei premi di produttività<sup>5</sup>, anche in relazione a più rapporti di lavoro e anche se riconducibili ad attività di lavoro svolta all'estero, purché assoggettati a tassazione ordinaria.

---

<sup>1</sup>) In occasione della precedente normativa legata ai premi di produttività di cui all'art. 2, d.l. n. 93 del 2008, l'Agenzia delle Entrate con la circolare 22 ottobre 2008, n. 59/E, aveva chiarito che *“la misura trova applicazione con riferimento a tutti i lavoratori dipendenti del settore privato. Pertanto, l'espressione somme erogate a livello aziendale va intesa in senso a-tecnico, con la conseguenza che il beneficio può essere attribuito anche ai datori di lavoro non imprenditori. Rientrano inoltre nel campo di applicazione della misura anche i lavoratori dipendenti di lavoratori autonomi, nonché i lavoratori in somministrazione, dipendenti da agenzie del lavoro, anche nella ipotesi in cui le somme erogate abbiano come riferimento prestazioni per missioni rese nel settore della pubblica amministrazione”* (cfr. sul punto anche: circolare Agenzia delle Entrate 14 febbraio 2011, n. 3/E).

<sup>2</sup>) Cfr. sul punto Risoluzione 31 ottobre 2008, n. 415/E, in occasione del regime introdotto dall'art. 2, comma 5, d.l. n. 93 del 2008.

<sup>3</sup>) Art. 50 t.u.i.r..

<sup>4</sup>) Cfr. Circolare Agenzia delle Entrate 30 aprile 2013, n. 11/E.

<sup>5</sup>) Si ricorda a tal fine che, in applicazione del c.d. principio di cassa allargato di cui all'art. 51, comma 1, t.u.i.r., è necessario considerare le somme e i valori percepiti dal lavoratore entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo di imposta successivo a quello cui si riferiscono.



Dunque, non vengono in rilievo ai fini del calcolo della soglia dei 50.000,00 Euro eventuali redditi di lavoro dipendente assoggettati a imposizione separata, mentre rilevano le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati, nonché le somme di cui all'ultimo comma dell'art. 429 cod. proc. civ., qualificati come redditi di lavoro dipendente dall'art. 49, comma 2, t.u.i.r..

Per converso, non rilevano i redditi diversi da quelli di lavoro dipendente.

Ai fini della verifica della predetta soglia, che dovrà avvenire anno per anno, è previsto che, qualora il sostituto d'imposta tenuto ad applicare l'imposta sostitutiva non sia lo stesso che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi per l'anno precedente, dovrà essere lo stesso lavoratore beneficiario ad attestare per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nel medesimo anno.

Sono compresi nell'ambito applicativo dell'agevolazione:

- gli emolumenti retributivi dei lavoratori dipendenti privati di ammontare variabile e la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili in base ai criteri stabiliti da un apposito decreto ministeriale (da emanarsi entro sessanta giorni);
- le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

La nuova disciplina interessa esclusivamente le somme e i valori corrisposti in esecuzione di contratti collettivi territoriali o aziendali di cui all'art. 51, d.lgs. 15 giugno 2015, n. 81. Si tratta dei contratti 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.

Il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, provvederà, con apposito decreto da emanarsi entro il prossimo 1° marzo, a stabilire i criteri di misurazione degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, nonché le modalità attuative della novella legislativa. Pertanto, la produttività e il miglioramento della *performance* devono essere accertati in base a criteri oggettivi e devono essere misurabili affinché possa applicarsi la fiscalità agevolata in esame; a tal fine, è anche prevista l'implementazione di un sistema di monitoraggio dei contratti.

Il regime tributario agevolativo consiste nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionali e comunali, in misura pari al 10%, entro il limite di importo complessivo del relativo imponibile di 2.000,00 Euro lordi. Il limite di reddito agevolabile è, tuttavia, incrementato da 2.000,00 Euro a 2.500,00 Euro per le imprese che prevedono precise forme di



coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro (secondo le modalità che verranno chiarite dal decreto ministeriale già richiamato). Gli eventuali importi dei premi di produttività erogati in eccedenza rispetto ai predetti limiti (2.000,00 o 2.500,00 Euro, secondo i casi) concorreranno a formare il reddito complessivo del lavoratore percipiente e saranno assoggettati a tassazione con l'applicazione delle aliquote ordinarie.

La legge precisa che il periodo obbligatorio di congedo di maternità è computato ai fini della determinazione dei premi di produttività.

Disposizione di particolare rilievo è quella che prevede che le somme e i valori erogati dal datore di lavoro a favore del lavoratore dipendente ed esclusi da IRPEF ai sensi del comma 2 e dell'ultimo periodo del comma 3 dell'art. 51 t.u.i.r. (c.d. *benefit*) continuano, nel rispetto dei limiti ivi indicati, a non concorrere alla formazione del reddito di lavoro dipendente, né sono soggetti all'imposta sostitutiva in esame, anche nell'eventualità in cui tali benefici siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, dei premi di produttività che gli spetterebbero e che rientrerebbero nel regime agevolativo in esame.

Come chiarito dalla Relazione illustrativa, il lavoratore può dunque scegliere di non ricevere, in tutto o in parte, il premio di produttività e, in alternativa, può scegliere di fruire di somme e di valori di cui al citato articolo 51 t.u.i.r., comma 2 e comma 3, ultimo periodo, per gli stessi importi o parte di essi: in tal caso, sempre entro i limiti di importo (di 2.000,00 o 2.500,00 Euro) previsti per il regime agevolativo dei premi di produttività, tali somme e valori di cui all'art. 51, comma 2 e ultimo periodo del comma 3 t.u.i.r., mantengono il regime di non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente pur se derivino, appunto, dalla 'trasformazione' di un premio in un *benefit* anche in denaro<sup>6</sup>. Tale disciplina meriterà certamente un chiarimento da parte dell'Amministrazione finanziaria con riguardo ai criteri di imputazione e applicazione dei diversi regimi fiscali che dovranno essere adottati in caso di attribuzione di premi di produttività in misura superiore agli importi 'agevolati' previsti e fruizione degli stessi da parte del beneficiario secondo una pluralità di modalità (ad esempio, parte in *cash* e parte in *benefit*).

Dal punto di vista degli adempimenti, il soggetto tenuto all'applicazione e al versamento dell'imposta sostitutiva è il sostituto di imposta. È tuttavia previsto

---

<sup>6</sup>) A titolo meramente esemplificativo, le somme erogate a titolo di premi di produttività potrebbero essere fruiti, in tutto o in parte, sotto forma di contributi versati dal datore di lavoro a enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale oppure sotto forma di contributi versati al fondo di previdenza complementare. In tali evenienze, pertanto, detti contributi non concorrerebbero alla formazione del reddito di lavoro dipendente nei limiti previsti dalla legge, senza dover essere prima computati ad aumento del reddito complessivo come invece accadrebbe in occasione della destinazione a tali finalità di somme in denaro spettanti al lavoratore dipendente.



che il lavoratore possa rinunciarvi attraverso espressa rinuncia da formulare per iscritto.

### Modifiche all'art. 51 del t.u.i.r.: disposizioni relative al welfare aziendale

Come accennato, la legge di stabilità 2016 è altresì intervenuta a modificare le nozioni di alcuni valori, somme e servizi percepiti o goduti dal lavoratore dipendente ed esclusi dall'imposizione IRPEF ai sensi dell'art. 51, comma 2, t.u.i.r..

In particolare:

a) la lett. f), del comma 2 dell'art. 51 t.u.i.r. è stata modificata con la previsione che non concorre a formare il reddito del lavoratore dipendente *“l'utilizzazione delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai familiari indicati nell'articolo 12 per le finalità di cui al comma 1 dell'articolo 100”*<sup>7</sup>. Rispetto alla precedente formulazione, si chiarisce che rientrano nel novero delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro al lavoratore e non assoggettati a imposta **non solo quelli sostenuti volontariamente** dal datore di lavoro, bensì **anche quelli sostenuti in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale** (fermi restando gli altri requisiti previsti dalla norma). Si ricorda che il comma 1 dell'art. 100 del t.u.i.r., riguardante i cd. *“oneri di utilità sociale”*, prevede che il datore di lavoro può dedurre, nel limite del 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi, le spese relative ad opere e servizi utilizzati dalla generalità dei dipendenti o da categorie di dipendenti sostenute *“per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto”*. Data l'ampia formulazione di tale disposizione, si ritiene che in essa possano rientrare, ad esempio, l'offerta di servizi di *check-up* sanitario o di corsi di formazione o, ancora, di arricchimento culturale; condizione per la loro fruizione come *benefit*, esenti da imposizione fiscale e contributiva, è che siano offerti (e, pertanto, non necessariamente fruiti) alla generalità dei dipendenti o a categorie (dirigenti, quadri, ecc.) e che si tratti di opere o servizi in natura e non già di erogazioni in denaro (anche sotto forma di rimborso spese);

b) la lett. f-bis) del comma 2 dell'art. 51 t.u.i.r., è anch'essa stata modificata nel senso che non concorrono a formare il reddito del lavoratore

---

<sup>7</sup>) La previgente formulazione della norma era la seguente: *“l'utilizzazione delle opere e dei servizi di cui al comma 1 dell'articolo 100 da parte dei dipendenti e dei soggetti indicati nell'articolo 12”*.



dipendente *"le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei familiari indicati nell'articolo 12, dei 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 a favore dei medesimi familiari"*<sup>8</sup>. Per effetto della novella legislativa sono stati dunque aggiornati e ampliati i servizi offerti dal datore di lavoro ai familiari del lavoratore, prima limitati alla frequenza di asili nido, colonie climatiche e all'erogazione di borse di studio. In particolare è stato soppresso il riferimento agli "asili nido", sostituito da un più ampio riferimento ai servizi di educazione e istruzione anche in età prescolare compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi. Parimenti, è stato soppresso il riferimento alle "colonie climatiche", sostituito dal più ampio riferimento a servizi inerenti alla frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali. Nulla invece cambia per quanto concerne la nozione di "borse di studio";

c) è stata introdotta una nuova lett. f-ter), al comma 2 dell'art. 51 t.u.i.r., che prevede che non concorrono a formare il reddito del lavoratore dipendente *"le somme e le prestazioni erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione dei servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti indicati nell'articolo 12"*. Per effetto della nuova disposizione, dunque, sia le somme che le prestazioni erogate dal datore di lavoro relative ai servizi di assistenza dei familiari anziani o non autosufficienti sono sottratte dall'imponibilità ai fini IRPEF. Fino all'introduzione di detta disposizione, invece, unicamente le prestazioni di assistenza sociale in oggetto (e non anche le somme erogate a tal fine), in quanto riconducibili nell'ambito applicativo dell'art. 100, comma 1 t.u.i.r., potevano beneficiare dall'esclusione da imposizione;

d) infine, la legge di stabilità 2016 ha introdotto il comma 3-bis, nell'ambito dell'art. 51 t.u.i.r., il quale prevede che *"Ai fini dell'applicazione dei commi 2 e 3, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale"*. La predetta disposizione consente, dunque, la legittimità dell'utilizzo dei c.d. *voucher* e di altri documenti di legittimazione sia cartacei sia elettronici per l'erogazione di servizi di *welfare* aziendale da parte del datore di lavoro al lavoratore e ai suoi familiari.

---

<sup>8</sup>) La previgente formulazione della norma era la seguente: *"le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la frequenza degli asili nido e di colonie climatiche da parte dei familiari indicati nell'articolo 12, nonché per borse di studio a favore dei medesimi familiari"*.