

RISOLUZIONE N. 22 /E



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 9 giugno 2026

OGGETTO: Tassazione sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle relative addizionali regionali e comunali dei premi di produttività e delle somme erogate a titolo di partecipazione agli utili, di cui all'articolo 1, comma 182, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 – Novità introdotte dalla Legge di bilancio 2026

Sono pervenuti alla scrivente alcuni quesiti in ordine all'applicazione delle novità introdotte dalla legge 30 dicembre 2025, n. 199 (legge di bilancio 2026), in materia di regime di tassazione sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) e delle relative addizionali regionali e comunali, riguardanti i premi di produttività e le somme erogate a titolo di partecipazione agli utili, di cui all'articolo 1, comma 182¹, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016), corrisposti ai lavoratori dipendenti del settore privato negli anni 2026 e 2027. Di seguito, per semplicità espositiva, i riferimenti normativi relativi alla legge di stabilità 2016 sono effettuati direttamente ai commi dell'articolo 1.

Al riguardo, si fa presente che i commi da 182 a 190 della legge di stabilità 2016 hanno introdotto, a decorrere dal 2016, un sistema di tassazione agevolata, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali, originariamente prevista nella misura del 10 per cento, ai premi di produttività del settore privato e alle somme erogate a titolo di partecipazione agli utili dell'impresa da parte dei lavoratori, entro il limite di importo, inizialmente, di 2.000 euro lordi, elevabile a 2.500 euro per le aziende che prevedono il coinvolgimento dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

Il comma 184² della medesima legge di stabilità 2016 ha attribuito al dipendente, oltre alla possibilità di avvalersi della tassazione sostitutiva, in luogo di quella ordinaria, anche la facoltà di scegliere se ottenere il premio in denaro o in natura, prevedendo che, in ogni caso, i *benefit* di cui all'articolo 51, comma 2 e

¹ Nella formulazione vigente prevede che salva «*espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, sono soggetti a una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 10 per cento, entro il limite di importo complessivo di 3.000 euro lordi, i 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 di criteri definiti con il decreto di cui al comma 188, nonché le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa*».

² Nella formulazione vigente prevede che le «*somme e i valori di cui al comma 2 e all'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 51 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non concorrono, nel rispetto dei limiti ivi indicati, a formare il reddito di lavoro dipendente, né sono soggetti all'imposta sostitutiva disciplinata dai commi da 182 a 191, anche nell'eventualità in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme di cui al comma 182. Le somme e i valori di cui al comma 4 del medesimo articolo 51 concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente secondo le regole ivi previste e non sono soggetti all'imposta sostitutiva disciplinata dai commi da 182 a 191 del presente articolo, anche nell'eventualità in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme di cui al comma 182*».

comma 3, ultimo periodo (e dal 2017 anche comma 4), del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) non scontino alcuna tassazione, nei limiti ivi previsti.

Come chiarito con la circolare n. 28/E del 15 giugno 2016, l'irrelevanza reddituale dei *benefit* fruiti in sostituzione di premi o di utili erogati ai dipendenti soggiace ai seguenti limiti:

- l'ammontare massimo delle somme assoggettabili a imposta sostitutiva;
- gli importi stabiliti per dette utilità dai citati commi dell'articolo 51 del TUIR.

Il legislatore è intervenuto negli anni più volte per modificare l'aliquota d'imposta e il limite annuo di imponibile ammesso al regime di tassazione sostitutiva³. Da ultimo, l'articolo 1, comma 9, della legge di bilancio 2026⁴ ha previsto che ai premi di produttività e alle somme erogate a titolo di partecipazione agli utili, di cui al comma 182 della legge di stabilità 2016, erogati negli anni 2026 e 2027, l'imposta sostitutiva, ivi prevista, è applicabile con l'aliquota ridotta all'1 per cento, elevando il limite massimo di imponibile da 3.000 euro a 5.000 euro.

Al riguardo, sono stati sollevati dubbi interpretativi in merito alla possibilità di consentire al lavoratore di optare per la sostituzione del premio, prevista dal citato comma 184, in una delle forme di *benefit* aziendale di cui all'articolo 51 del TUIR, entro il nuovo limite di 5.000 euro.

³ Con riferimento al limite massimo di imponibile da assoggettare a tassazione sostitutiva, l'articolo 1, comma 160, lettera a), della legge 11 dicembre 2016, n. 232, ha previsto che all'«*articolo 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, sono apportate le seguenti modificazioni:*

a) *al comma 182, le parole: «2.000 euro» sono sostituite dalle seguenti: «3.000 euro».*

Con riferimento alla riduzione dell'aliquota l'articolo 1, comma 63, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023) ha disposto che, per i premi e le somme «*erogati nell'anno 2023, l'aliquota dell'imposta sostitutiva sui premi di produttività, di cui all'articolo 1, comma 182, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, è ridotta al 5 per cento*»; l'articolo 1, comma 18, della legge 30 dicembre 2023, n. 213 (legge di bilancio 2024) ha statuito che, per i premi e le somme erogati nell'anno 2024, «*l'aliquota dell'imposta sostitutiva sui premi di produttività, di cui all'articolo 1, comma 182, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, è ridotta al 5 per cento*»; l'articolo 1, comma 385, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025) ha ridotto l'aliquota della tassazione sostitutiva in esame, prevedendo che per «*i premi e le somme erogati negli anni 2025, 2026 e 2027, l'aliquota dell'imposta sostitutiva sui premi di produttività, di cui all'articolo 1, comma 182, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, è ridotta al 5 per cento*».

⁴ Secondo cui ai «*premi di produttività e alle somme erogate a titolo di partecipazione agli utili di cui all'articolo 1, comma 182, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, erogati negli anni 2026 e 2027, l'imposta sostitutiva ivi prevista è applicabile, entro il limite di importo complessivo di 5.000 euro, con l'aliquota ridotta all'1 per cento*».

Ciò in quanto la legge di bilancio 2026, nel modificare l'aliquota d'imposta sostitutiva e il limite annuo di imponibile ammesso al regime di tassazione sostitutiva, fa riferimento esclusivamente al comma 182 della legge di stabilità 2016.

Al riguardo, si osserva che il comma 184 della medesima legge di stabilità 2016, nel consentire la scelta tra premio in denaro o in natura, rinvia alla disciplina dell'imposta sostitutiva sui premi di produttività e sulle somme erogate a titolo di partecipazione agli utili, richiamando espressamente i commi 182 e seguenti.

Pertanto, sulla base di una lettura logico-sistematica delle disposizioni, deve ritenersi che, anche nell'ipotesi in cui il lavoratore opti – in base al comma 184 – per l'erogazione del premio in forma di *benefit* aziendale di cui all'articolo 51 del TUIR, trovi applicazione il nuovo limite di imponibile di 5.000 euro previsto dalla legge di bilancio 2026.

Restano valide, per quanto compatibili, le istruzioni operative fornite con le circolari n. 5/E del 7 marzo 2024, n. 23/E del 1° agosto 2023, n. 5/E del 29 marzo 2018 e n. 28/E del 2016, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
Sergio Cristallo
Firmato digitalmente