

Quadro C


Redditi di lavoro dipendente e assimilati

Il quadro C va compilato per dichiarare i redditi di lavoro dipendente, di pensione e alcuni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente percepiti nell'anno 2025. I dati da indicare nel quadro C possono essere ricavati dalla Certificazione Unica rilasciata dal sostituto d'imposta (datore di lavoro o ente pensionistico) oppure dalla certificazione rilasciata dal soggetto che non possiede la qualifica di sostituto (ad esempio, il privato per il lavoratore domestico). Nel quadro C di quest'anno trovano posto le novità previste dalla Legge di bilancio 2025 (art. 1, commi 4-9 della legge n. 207/2024) in materia riduzione del c.d. "cuneo fiscale" sui lavoratori dipendenti. Si tratta, in particolare dell'ulteriore detrazione riconosciuta fino a 1.000 euro e del nuovo bonus per i redditi fino a 20.000 euro, determinato in percentuale decrescente in base al reddito. Al debutto inoltre le novità per i fringe benefit e la nuova esenzione per i fabbricati locati dai dipendenti neoassunti nel 2025.

I **dati** da indicare nel quadro C devono essere ricavati dalla **Certificazione Unica 2026**. Se il rapporto di lavoro viene interrotto prima che sia disponibile la Certificazione Unica, il sostituto d'imposta, oltre a rilasciare la Certificazione Unica 2025 a seguito di richiesta del dipendente, è tenuto anche a rilasciare la Certificazione Unica 2026, entro il **16 marzo 2026**. Se il contribuente è tenuto a presentare la dichiarazione, redditi di lavoro dipendente e di pensione devono essere indicati, anche se il datore di lavoro o l'ente pensionistico hanno prestato l'assistenza fiscale.

QUADRO C - Redditi di lavoro dipendente e assimilati														
SEZIONE I - REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI										Casi particolari		Codice Stato estero		
C1	TIPO	INDETERMINATO/DETERMINATO	REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	ALTRI DATI	C2	TIPO	INDETERMINATO/DETERMINATO	REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	ALTRI DATI	C3	TIPO	INDETERMINATO/DETERMINATO	REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	ALTRI DATI
SOMME PER PREMI DI RISULTATO E WELFARE AZIENDALE														
C4	TIPOLOGIA LIMITE	SOMME A TASSAZIONE ORDINARIA	SOMME A IMPOSTA SOSTITUTIVA	RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA	BENEFIT	BENEFIT A TASSAZIONE ORDINARIA	TASSAZIONE ORDINARIA	TASSAZIONE SOSTITUTIVA	ASSENZA REQUISITI					
C5	PERIODO DI LAVORO giorni per i quali spettano le detrazioni (punti 6 e 7 CU 2026)			LAVORO DIPENDENTE	PENSIONE									
SEZIONE II - ALTRI REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE														
C6	ASSEGNO DEL CONIUGE	REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	ALTRI DATI	C7	ASSEGNO DEL CONIUGE	REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	ALTRI DATI	C8	ASSEGNO DEL CONIUGE	REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	ALTRI DATI			
SEZIONE III - RITENUTE IRPEF E ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF														
C9	RITENUTE IRPEF (punto 21 CU 2026)	RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA R.I.T.A.	RITENUTE ADDIZIONALE REGIONALE (punto 22 CU 2026)											
SEZIONE IV - RITENUTE ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF														
C11	RITENUTE ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE 2025 (punto 26 CU 2026)	RITENUTE SALDO ADDIZIONALE COMUNALE 2025 (punto 27 CU 2026)	RITENUTE ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE 2026 (punto 29 CU 2026)											
SEZIONE V - RIDUZIONE DELLA PRESSIONE FISCALE (Trattamento integrativo, somma che non concorre alla formazione del reddito complessivo e ulteriore detrazione)														
C14	CODICE	TRATTAMENTO EROGATO	ESENZIONE RICERCATORI E DOCENTI	ESENZIONE IMPATRIATI	TPOLOGIA	REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE (ART. 49 TUIR)	REDDITI LAVORO SPORTIVO/DILETTANTISTICO (ART. 49 TUIR)	GIORNI LAVORO DIPENDENTE	CODICE	SOMMA CHE NON CONCORRE AL REDDITO				
SEZIONE VI - DETRAZIONE PER COMPARTO SICUREZZA E DIFESA														
C15	FRUITA TASSAZIONE ORDINARIA	NON FRUITA TASSAZIONE ORDINARIA	FRUITA TASSAZIONE SEPARATA											
SEZIONE VII - TASSAZIONE MANCE SETTORE TURISTICO-ALBERGHIERO E DI RICEZIONE														
C16	REDDITO SETTORE TURISTICO	SOMME A TASSAZIONE ORDINARIA	SOMME A IMPOSTA SOSTITUTIVA	RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA	TASSAZIONE ORDINARIA	TASSAZIONE SOSTITUTIVA	ASSENZA REQUISITI							
SEZIONE VIII - EROGAZIONI IN NATURA														
C17	BENEFIT BASE	CON FIGLI FISCALMENTE A CARICO	WELFARE AZIENDALE CANONI E SPESE MANUTENZIONE											

Il quadro C è composto dalle seguenti **sezioni**:

	Sezione I	Redditi di lavoro dipendente, di pensione e alcuni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente
	Sezione II	Altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente che non vanno riportati nella sezione I
	Sezione III	Ritenute IRPEF e addizionale regionale all'IRPEF trattenuta dal datore di lavoro sui redditi indicati nelle sezioni I e II
	Sezione IV	Addizionale comunale all'IRPEF trattenuta dal datore di lavoro sui redditi indicati nelle sezioni I e II
	Sezione V	Riduzione della pressione fiscale sul lavoro dipendente (trattamento integrativo, somma che non concorre alla formazione del reddito complessivo e ulteriore detrazione)
	Sezione VI	Detrazione per comparto di sicurezza e difesa
	Sezione VII	Tassazione mance settore turistico-ricettivo e di ricezione
	Sezione VIII	Erogazioni in natura

2

5.1 Sezione I – Redditi di lavoro dipendente e assimilati

SEZIONE I - REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI										Casi particolari		Codice Stato estero			
1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
C1	TIPO	INDETERMINATO/DETERMINATO	REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	ALTRI DATI	C2	TIPO	INDETERMINATO/DETERMINATO	REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	ALTRI DATI	C3	TIPO	INDETERMINATO/DETERMINATO	REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	ALTRI DATI	
			.00					.00						.00	
SOMME PER PREMI DI RISULTATO E WELFARE AZIENDALE															
1	2	3	4	5	6	7	8	9							
C4	TIPOLOGIA LIMITE	SOMME A TASSAZIONE ORDINARIA	SOMME A IMPOSTA SOSTITUTIVA	RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA	BENEFIT	BENEFIT A TASSAZIONE ORDINARIA	TASSAZIONE ORDINARIA	TASSAZIONE SOSTITUTIVA	ASSENZA REQUISITI						
		.00	.00	.00	.00	.00									
C5 PERIODO DI LAVORO															
giorni per i quali spettano le detrazioni (punti 6 e 7 CU 2026)															
1 LAVORO DIPENDENTE 2 PENSIONE															

Nella sezione I del quadro C, **righe da C1 a C3**, vanno indicati tutti i **redditi di lavoro dipendente**, i **redditi ad esso assimilati** e i **redditi di pensione**. Per questi redditi la detrazione è rapportata al periodo di lavoro nell'anno e, a tale fine, è necessario compilare il **rigo C5**, indicandovi i **giorni di lavoro**.

★ Novità

Il modello 730/2026 accoglie anche le disposizioni relative alla riorganizzazione del lavoro sportivo, includendo i compensi degli **addetti al controllo e alla disciplina delle corse ippiche** e delle manifestazioni del **cavallo da sella** autorizzate ai fini dell'esercizio di scommesse sportive, iscritti in apposito registro tenuto dall'autorità vigente, che **dal 2025**

sono considerati redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e imponibili per la parte eccedente i **15.000 euro**.

Nella sezione I sono da indicare, tra l'altro:

- redditi di lavoro dipendente e di pensione;
- redditi di lavoro dipendente svolto all'estero in zone di frontiera;
- redditi di lavoro e di pensione, prodotti in euro, dai contribuenti iscritti nei registri anagrafici del Comune di Campione d'Italia;
- indennità e somme da assoggettare a tassazione corrisposte ai lavoratori dipendenti da parte dell'INPS o di altri enti;



Esempio

Si tratta di: **cassa integrazione guadagni, mobilità, disoccupazione ordinaria e speciale** (nell'edilizia, nell'agricoltura, ecc.), **malattia, maternità ed allattamento**, TBC e post-tubercolare, donazione di sangue, congedo matrimoniale.

- indennità e compensi, a carico di terzi, percepiti dai lavoratori dipendenti per incarichi svolti in relazione a tale qualità, ad esclusione di quelli che, per clausola contrattuale, devono essere riversati al datore di lavoro e di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato;
- trattamenti periodici integrativi corrisposti dai fondi pensione, maturati fino al 31 dicembre 2006; nonché l'ammontare imponibile erogato della prestazione maturata dal 1° gennaio 2001 al 31 dicembre 2006 nel caso di riscatto (art. 14 del D.Lgs. 5 dicembre 2005, n. 252), che non dipenda dal pensionamento dell'iscritto o dalla cessazione del rapporto di lavoro per mobilità o altre cause non riconducibili alla volontà delle parti (c.d. riscatto volontario); **le somme percepite come rendita integrativa temporanea (RITA) anticipata** nell'eventualità in cui il **contribuente opti per la tassazione ordinaria** di tali somme;
- compensi percepiti dai soggetti impegnati in lavori socialmente utili in conformità a specifiche disposizioni normative;
- retribuzioni corrisposte dai privati agli **autisti, giardinieri, collaboratori familiari ed altri addetti alla casa** e le altre retribuzioni sulle quali, in base alla legge, non sono state effettuate ritenute d'acconto;
- compensi dei lavoratori **soci di cooperative di produzione e lavoro, di servizi, agricole** e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e della piccola pesca, nei limiti dei salari correnti aumentati del 20 per cento;
- somme percepite come **borsa di studio o assegno**, premio o sussidio per fini di studio e di addestramento professionale (tra le quali rientrano le somme corrisposte ai soggetti impegnati in piani di inserimento professionale), se erogate al di fuori di un rapporto di lavoro dipendente e sempre che non sia prevista una specifica esenzione;
- indennità per la **cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa** non assoggettabili a tassazione separata (le indennità sono assoggettabili a tassazione separata, se il diritto a percepirle risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto o se derivano da controversie o transazioni in materia di cessazione del rapporto di collaborazione coordinata e continuativa);
- **remunerazioni dei sacerdoti della Chiesa cattolica** e assegni corrisposti;

- dall'Unione delle Chiese cristiane avventiste del 7° giorno per il sostentamento dei ministri del culto e dei missionari;
- dalle Assemblee di Dio in Italia per il sostentamento dei propri ministri di culto;
- dall'Unione Cristiana Evangelica Battista d'Italia per il sostentamento dei propri ministri di culto;
- per il sostentamento totale o parziale dei ministri di culto della Chiesa Evangelica Luterana in Italia e delle Comunità collegate;
- dalla Sacra Arcidiocesi ortodossa d'Italia ed Esarcato per l'Europa Meridionale per il sostentamento totale o parziale dei ministri di culto;
- dalla Chiesa apostolica in Italia per il sostentamento totale o parziale dei propri ministri di culto;
- dall'Unione Buddhista Italiana e dagli organismi da essa rappresentati per il sostentamento totale e parziale dei ministri di culto;
- dall'Unione Induista Italiana e dagli organismi da essa rappresentati per il sostentamento totale e parziale dei ministri di culto;
- dall'Associazione "Chiesa d'Inghilterra", dalle cappellanie e dalle congregazioni per il sostentamento totale o parziale dei ministri di culto;
- compensi corrisposti ai **medici specialisti ambulatoriali** e ad altre figure operanti nelle ASL con contratto di lavoro dipendente;



Esempio

Biologi, psicologi, medici addetti all'attività della medicina dei servizi, alla continuità assistenziale e all'emergenza sanitaria territoriale, ecc.

- **somme e valori in genere, a qualunque titolo percepiti**, anche sotto forma di erogazioni liberali in relazione a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, lavori a progetto o collaborazioni occasionali, svolti senza vincolo di subordinazione e di impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita. Tra i compensi rientrano anche quelli percepiti per:
 - cariche di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica;
 - collaborazioni a giornali, riviste, enciclopedie e simili, con esclusione di quelli corrisposti a titolo di diritto d'autore;
 - partecipazioni a collegi e a commissioni.

Non costituiscono redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa i compensi percepiti per uffici e collaborazioni che rientrino:

- nell'**oggetto proprio dell'attività professionale** esercitata dal contribuente in base a una previsione specifica dell'ordinamento professionale (ad esempio, compensi percepiti da ragionieri o dottori commercialisti per l'ufficio di amministratore, sindaco o revisore di società o enti) o a una connessione oggettiva con l'attività libero professionale resa (compensi percepiti da un ingegnere per l'amministrazione di una società edile);
- nei **compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente** resa dal contribuente;
- nell'ambito di **prestazioni di carattere amministrativo-gestionale** di natura non professionale, rese in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche.

**Attenzione**

Non concorrono alla formazione del reddito complessivo e, pertanto, non devono essere dichiarati i compensi derivanti da rapporti di **collaborazione coordinata e continuativa** che sono stati corrisposti dall'artista o professionista **al coniuge, ai figli affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro e agli ascendenti.**

5.1.1 Definizione di redditi di lavoro dipendente

Ai sensi dell'art. 49 del TUIR, 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.

Altresì, sono redditi di lavoro dipendente:

- le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati;
- le somme di cui all'art. 429, ultimo comma, c.p.c.

**Attenzione**

Si considerano **percepiti nel periodo d'imposta** anche le somme e i valori in genere, **corrisposti** dai datori di lavoro **entro il giorno 12 del mese di gennaio** del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono.

La prestazione di lavoro dipendente è, anche sul piano fiscale, quella caratterizzata dal **vincolo di subordinazione**, da intendere quale assoggettamento del lavoratore al potere direttivo, organizzativo e disciplinare del datore di lavoro e dei collaboratori che da lui gerarchicamente dipendono.

Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutti i **compensi in denaro e in natura** conseguiti sulla base del rapporto di lavoro ed indipendentemente dall'oggettiva prestazione di lavoro. Quindi, nel reddito di lavoro dipendente vanno ricompresi tutti i compensi erogati al lavoratore, indipendentemente dall'esistenza di un nesso sinallagmatico tra prestazione e compenso.

**Attenzione**

Non concorrono alla formazione del reddito imponibile gli **indennizzi risarcitori del danno emergente**, mentre sono **ricompresi** gli indennizzi risarcitori del **luogo cessante**.

Lavoro a domicilio

Il **lavoro a domicilio** è produttivo di reddito di lavoro dipendente, se rientra nelle ipotesi regolate dalla legge 18 dicembre 1973, n. 877, ovvero quando non si ha un'attività indipendente di produzione al servizio dei consumatori, ma un'attività di lavoro per un risultato che appartiene alle imprese che hanno commissionato il lavoro e fornito il materiale e l'attrezzatura.

5.1.2 Modalità di compilazione

C1 - C3

SEZIONE I - REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI				Casi particolari				Codice Stato estero						
1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4			
C1	TIPO	INDETERMINATO/DETERMINATO	REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	ALTRI DATI	C2	TIPO	INDETERMINATO/DETERMINATO	REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	ALTRI DATI	C3	TIPO	INDETERMINATO/DETERMINATO	REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	ALTRI DATI
			,00				,00						,00	

Colonna 1 – Tipologia di reddito

In colonna 1 è necessario indicare uno dei seguenti **codici**, che identifica il reddito (la compilazione della colonna risulta obbligatoria):

- **“1”**: redditi di **pensione**;
- **“2”**: redditi di **lavoro dipendente** o assimilati, nonché trattamenti pensionistici integrativi (ad esempio, quelli corrisposti dai fondi pensione previsti dal D.Lgs. n. 252/2005);
- **“3”**: compensi percepiti per **lavori socialmente utili** in regime agevolato;
- **“4”**: redditi di **lavoro dipendente** prestato, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, all'estero **in zone di frontiera** ed in altri Paesi limitrofi da persone residenti nel territorio dello Stato;
- **“7”**: redditi di **pensione** in favore dei superstiti corrisposti agli **orfani**;
- **“8”**: redditi di **lavoro dipendente o assimilati** percepiti dai lavoratori sportivi operanti nel **settore del dilettantismo**;
- **“9”**: redditi di **lavoro dipendente** degli atleti e delle atlete operanti nel settore professionistico, di età inferiore a 23 anni. Per gli atleti che praticano sport di squadra questo codice va utilizzato se i compensi sono corrisposti da società sportive professionistiche il cui fatturato nella stagione sportiva precedente non sia stato **superiore a 5 milioni di euro** e se è compilato il punto 782 o 785 della Certificazione unica.

5.1.3 Compensi lavoratori sportivi

Se lo sportivo è inquadrato come lavoratore dipendente, i relativi compensi sono tassati come redditi di lavoro dipendente (artt. 49 e 51 del TUIR), con:

- applicazione della ritenuta a titolo di acconto,
- obbligo di rivalsa, secondo quanto previsto dall'art. 23 del D.P.R. n. 600/1973.

Se lo sportivo è non residente, il sostituto d'imposta è tenuto ad applicare le ritenute con le aliquote per scaglioni previste dall'art. 11 del TUIR, **a titolo di acconto, e non di imposta**. Pertanto, gli sportivi dipendenti non residenti **sono tenuti a presentare la dichiarazione dei redditi in Italia**.

Per effetto delle previsioni contenute nel D.Lgs. n. 36/2021, **a decorrere dal 1° luglio 2023**:

- **non è più applicabile** la disciplina prevista dall'art. 67, lettera m), del TUIR che ricomprendeva tra i redditi diversi *“i rimborsi forfettari, le indennità di trasferta, i premi e i compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche”*;
- i compensi percepiti dai lavoratori sportivi rientrano tra quelli di redditi di **lavoro dipendente o assimilato o di lavoro autonomo**.

In particolare:

- per i compensi percepiti dai dilettanti che **non superano i 5.000 euro**, le nuove disposizioni prevedono un esonero totale fiscale e contributivo;
- per i redditi da lavoro autonomo dilettantistico che sono **compresi tra i 5.000 i 15.000 euro**, verrà applicata la sola imposizione contributiva;
- per i compensi **superiori a 15.000 euro** si applicano la tassazione e gli adempimenti contributivi definiti dalle norme.

L'aliquota contributiva per il lavoratore sportivo è **fissata per il 25%** ed è applicata ai compensi per la sola parte eccedente i 5.000 euro; mentre l'imponibile previdenziale sarà ridotto al 50% fino al 31 dicembre 2027. Da notare che l'imposizione fiscale così come definita dalle disposizioni è applicata, anche nell'area del **professionismo under 23**, per gli sport di squadra e per le società sportive il cui fatturato della stagione precedente non sia stato superiore a 5 milioni di euro.

Come chiarito dall'Agenzia delle entrate, ai fini delle soglie sopra individuate, l'ammontare dell'importo escluso, in quanto complessivamente individuato, **non va ragguagliato al periodo di lavoro nell'anno**. Per la medesima ragione, in un anno d'imposta il lavoratore sportivo può fruire di un'unica soglia di esclusione, anche qualora abbia stipulato più contratti di lavoro sportivo durante l'anno (consulenza giuridica Agenzia delle entrate 30 settembre 2025, n. 14).

Il D.L. n. 71/2024, nella versione convertita in legge, apporta alcuni **cambiamenti al mondo dello sport e alla disciplina del lavoro sportivo** modificando il recente D.Lgs. n. 36/2021 (recante il riordino e la riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo). Gli aspetti di maggior novità possono essere sintetizzati come di seguito:



AMBITO	NOVITÀ DEL D.LGS. N. 71/2024
Lavoro sportivo per il settore della PA	<p>L'art. 3 del D.L. n. 71/2024 reca alcune modifiche alle norme in materia di lavoro sportivo. Nel dettaglio si interviene sulla disciplina relativa alle prestazioni di lavoro sportivo da parte di dipendenti delle pubbliche amministrazioni. Tali novelle concernono:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'art. 53, comma 6, del D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni; • l'art. 25, comma 6, del D.Lgs. 28 febbraio 2021, n. 36, e successive modificazioni. <p>In particolare, le novelle poste dalla lett. a), del comma 1 e dalla lett. a), del comma 3, per i casi in cui l'importo dei corrispettivi non superi i 5.000 euro annui, consentono le prestazioni di lavoro sportivo sulla base della sola comunicazione preventiva, in luogo dell'autorizzazione dell'amministrazione pubblica di appartenenza; nella disciplina precedente, la suddetta autorizzazione era prevista per tutti i casi di lavoro sportivo con corrispettivo.</p> <p>Resta fermo che, per i casi in cui i corrispettivi siano superiori al suddetto limite di 5.000 euro annui, l'autorizzazione si intende rilasciata qualora il provvedimento di accoglimento o di rigetto non intervenga entro 30 giorni dalla ricezione della richiesta.</p> <p>Si ricorda che, sulla base del citato art. 25, comma 6, del D.Lgs. n. 36/2021, il D.M. 10 novembre 2023, ha definito i parametri per il rilascio delle autorizzazioni allo svolgimento di attività di lavoro sportivo</p>



AMBITO	NOVITÀ DEL D.LGS. N. 71/2024
	<p>retribuita ai dipendenti pubblici (tale normativa di rango secondario resta vigente per i casi in cui i corrispettivi annui siano superiori al suddetto limite di 5.000 euro).</p> <p>Le norme oggetto delle suddette novelle non si applicano:</p> <ul style="list-style-type: none"> • al personale in servizio presso i gruppi sportivi militari e i gruppi sportivi dei Corpi civili dello Stato, in relazione all'attività sportiva istituzionale di tali lavoratori; • ad atleti, quadri tecnici, arbitri o giudici e dirigenti sportivi, appartenenti alle Forze armate e ai Corpi, armati e non, dello Stato, nei casi in cui siano autorizzati dalle amministrazioni d'appartenenza per prestazioni richieste dal CONI, dal CIP, dalle Federazioni sportive nazionali e dalle Discipline sportive associate o per prestazioni da svolgersi sotto l'egida di tali enti e organizzazioni. <p>Viene poi introdotta una norma speciale, valida per l'ambito del lavoro sportivo, sui termini e le modalità delle comunicazioni obbligatorie alla pubblica amministrazione di appartenenza da parte dei soggetti (pubblici o privati) eroganti corrispettivi ai pubblici dipendenti per svolgimento di incarichi subordinati ad autorizzazione della medesima amministrazione. Le comunicazioni relative ai lavoratori sportivi sono effettuate entro i trenta giorni successivi alla fine di ciascun anno di riferimento, in un'unica soluzione, ovvero alla cessazione del relativo rapporto di lavoro se intervenuta precedentemente (come detto, l'obbligo di comunicazione riguarda gli incarichi subordinati ad autorizzazione dell'amministrazione di appartenenza, quindi esso ora si applica, nell'ambito del lavoro sportivo, esclusivamente per i casi di corrispettivi superiori ai 5.000 euro annui).</p>
<p>Abrogazione disposizione TUIR</p>	<p>Viene abrogato l'art. 53, comma 2, lett. a), del TUIR, e successive modificazioni relativo alla qualificazione come reddito di lavoro autonomo dei redditi derivanti da prestazioni sportive oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato e da quello di collaborazione coordinata e continuativa.</p> <p>La relazione illustrativa del Decreto Legge osserva che la norma ora abrogata risultava superflua e poteva anche indurre a dubbi applicativi, in quanto essa era priva dei necessari rinvii e specificazioni normative. L'abrogazione, osserva la medesima relazione illustrativa, non modifica la distinzione tra i casi di reddito in oggetto derivanti da attività abituale (soggetti alla disciplina generale in materia di imposte sui redditi da lavoro autonomo, di cui ai commi da 1 a 6-bis dell'art. 54 del suddetto Testo Unico, e successive modificazioni) e i casi di reddito in oggetto derivanti da attività occasionale (per i quali trovano applicazione, nell'ambito della disciplina delle imposte sui redditi diversi, le norme di cui all'art. 67, comma 1, lett. l), e all'art. 71, comma 2, del suddetto Testo</p>

AMBITO	NOVITÀ DEL D.LGS. N. 71/2024
	<p>Unico, e successive modificazioni).</p> <p>La disposizione, infatti, risultava priva di coordinamento con l'art. 54 del TUIR.</p>
<p>Rimborsi per le prestazioni sportive dei volontari</p>	<p>Viene ridefinita la disciplina dei rimborsi per le prestazioni sportive dei volontari. Si ricorda che tali prestazioni sono rese al di fuori di rapporti di lavoro dipendente o autonomo, secondo la definizione di cui al comma 1, dell'art. 29 del D.Lgs. n. 36/2021, e successive modificazioni.</p> <p>La novella norma consente il riconoscimento, in favore dei soggetti in esame, di rimborsi forfetari, nel limite complessivo di 400 euro mensili, fermo restando il divieto di ogni altra forma di remunerazione delle prestazioni in oggetto; la possibilità del riconoscimento è subordinata alla condizione della previa adozione, da parte del competente ente, organizzazione o società (Federazione sportiva nazionale, Disciplina sportiva associata, ente di promozione sportiva, anche paralimpico, CONI, CIP e società Sport e salute s.p.a.), di una regolamentazione delle tipologie di spese e delle attività di volontariato rientranti nelle forme di rimborso forfetario; tali spese e attività devono in ogni caso essere inerenti a manifestazioni e eventi sportivi riconosciuti dal medesimo soggetto che ha adottato la regolamentazione; tali rimborsi possono essere riconosciuti anche qualora l'attività sia svolta nel comune di residenza del soggetto volontario.</p> <p>I soggetti eroganti i rimborsi ai volontari sono tenuti a comunicare i relativi nominativi e importo attraverso il Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, in apposita sezione del Registro stesso, entro la fine del mese successivo al trimestre di svolgimento delle prestazioni sportive del volontario. Tale comunicazione è resa immediatamente disponibile, per gli ambiti di rispettiva competenza, all'Ispettorato nazionale del lavoro, all'INPS e all'INAIL.</p> <p>La disciplina precedente consentiva, invece, il rimborso esclusivamente per le spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza del percipiente, o per le spese oggetto di autocertificazione; per questa seconda fattispecie, erano posti un limite di 150 euro mensili nonché la condizione che "l'organo sociale competente" deliberasse sulle tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali fosse ammessa questa modalità di rimborso.</p>

5.1.4 Compensi per lavori socialmente utili

Nel caso di compensi percepiti per lavori socialmente utili da chi ha raggiunto l'età prevista dalla vigente legislazione per la pensione di vecchiaia, si applica un **regime fiscale agevolato**, in presenza delle condizioni previste dalla specifica normativa.

Se i compensi hanno fruito del regime agevolato, nella Certificazione Unica sono riportati sia i compensi esclusi dalla tassazione (quota esente, punto 496), sia quelli assoggettati a tassazione (quota imponibile, punto 497), nonché le ritenute IRPEF (punto 498) e dell'addizionale regionale (punto 499) trattenute dal datore di lavoro.

In questo caso, indicare:

- nella **colonna 3** dei righe da C1 a C3: la somma dei due importi (quota esente + quota imponibile);
- nella **colonna 7 del rigo F2 del quadro F** (e non nel rigo C9 del quadro C): l'importo delle ritenute IRPEF;
- nella **colonna 8 del rigo F2 del quadro F** (e non nel rigo C10 del quadro C): l'importo delle ritenute addizionale regionale.

Se i compensi percepiti per lavori socialmente utili **non hanno fruito del regime agevolato** e pertanto sono stati assoggettati a regime ordinario, sono stati indicati nel punto 1 (tempo indeterminato) e/o 2 (tempo determinato) della Certificazione Unica e le ritenute IRPEF e l'addizionale regionale, rispettivamente, nei punti 21 e 22 della stessa Certificazione Unica.



Attenzione

In questo caso, l'**importo dei compensi** indicati nel punto 1 e/o 2 dovrà essere riportato nella **colonna 3** di uno dei righe da C1 a C3, riportando nella relativa casella di colonna 1 il codice 2, mentre le ritenute IRPEF e l'addizionale regionale trattenuta dovranno essere riportate, rispettivamente, nei **righe C9 e C10** del quadro C.

Se il **reddito complessivo** del lavoratore, al netto della deduzione per l'abitazione principale e le relative pertinenze, risulta **superiore a 9.296,22 euro**, i compensi erogati per lavori socialmente utili saranno assoggettati a IRPEF e alle addizionali regionale e comunale all'IRPEF, anche se hanno fruito del regime agevolato risultante dalla Certificazione Unica (codice "3" indicato nella colonna 1 dei righe da C1 a C3);

Colonna 2 - Indeterminato/Determinato

Nel caso di reddito di lavoro dipendente, compensi per lavori socialmente utili o redditi prodotti in zone di frontiera, riportare in colonna 2:

- il **codice "1"** - **contratto a tempo indeterminato**, se nella Certificazione Unica risulta compilato il punto 1;
- oppure il **codice "2"** - **contratto a tempo determinato**, se nella Certificazione Unica risulta compilato il punto 2.

Nel caso di **reddito di lavoro sportivo** (contraddistinto dai nuovi codici "8" o "9" in colonna 1), riportare "1" - contratto a tempo in determinato se nella Certificazione Unica risulta compilato uno o più dei punti da 781 a 783, oppure "2" - contratto a tempo determinato se nella Certificazione Unica risulta compilato uno o più dei punti da 784 a 786.

Colonna 3 - Reddito

Nella colonna 3 occorre riportare l'importo dei redditi percepiti, risultanti:

- dal **punto 1 (lavoro dipendente e assimilati a tempo indeterminato)**;

- dal **punto 2 (lavoro dipendente e assimilati a tempo determinato)**;
- dal **punto 3 (pensione)**

della Certificazione Unica 2026.

5.1.5 Redditi prodotti in zone di frontiera

I c.d. **“frontalieri”** sono impiegati da un datore di lavoro estero in via esclusiva e continuativa e si recano, pertanto, in Paesi confinanti con l'Italia (**Francia, Svizzera, Austria, Slovenia e San Marino**), risiedendo, però, in Italia e recandosi al lavoro quotidianamente. In base alla normativa comunitaria (art. 1, lett. f), del Reg. CE 29 aprile 2004, n. 883/2004/CE), è **lavoratore frontaliere** il lavoratore occupato sul territorio di uno Stato membro e residente sul territorio di un altro Stato membro, dove torna quotidianamente o almeno una volta alla settimana.

Con specifico riferimento ai lavoratori residenti in Italia che lavorano nello Stato della Città del Vaticano, si ricorda che la franchigia – fermo restando gli altri i requisiti – trova applicazione solo per coloro le cui retribuzioni **non sono esenti dall'IRPEF** ai sensi dell'art. 3, D.P.R. n. 601/1973, in quanto corrisposte da soggetti diversi dalla Santa Sede, dagli altri enti centrali della Chiesa cattolica e dagli enti gestiti direttamente dalla Santa Sede.

Con le circolari 3 gennaio 2001, n. 1/E, e 1° febbraio 2002, n. 15/E, l'Agenzia delle entrate fa riferimento alla **quotidianità del trasferimento all'estero** per tali contribuenti. A differenza del “lavoratore estero”, il reddito di lavoro dipendente prestato in zone di frontiera, che concorre a formare il reddito complessivo insieme ad altri eventuali redditi del contribuente, **dovrà subire una decurtazione dell'importo pari a 10.000 euro** (c.d. franchigia di esenzione).



Attenzione

La predetta franchigia è stata aumentata per tutti i lavoratori frontalieri italiani dai precedenti 7.500 euro agli attuali **10.000 euro** a decorrere **dal 1° gennaio 2024**, a seguito di quanto stabilito nell'art. 4, legge n. 83/2023 (cfr. circolare AdE n. 25/E/2023). Tale importo non deve essere parametrato alla durata del rapporto nell'anno, ma deve essere utilizzato in maniera fissa.

Di conseguenza, se nella colonna 1 è stato indicato il **codice “4”** (redditi prodotti in zone di frontiera come ad esempio Francia, Austria, San Marino ed altri paesi limitrofi), riportare l'intero ammontare dei redditi percepiti, comprensivo della quota esente.



Attenzione

In particolare:

- se è compilato il **punto 455** della Certificazione Unica, riportare nella colonna 2 il codice “1” (tempo indeterminato) e nella colonna 3 l'importo indicato nel punto 455;
- se è compilato il **punto 456** della Certificazione Unica, riportare nella colonna 2 il codice “2” (tempo determinato) e nella colonna 3 l'importo indicato nel punto 456.

Chi presta l'assistenza fiscale **terrà conto della sola parte di reddito eccedente 10.000 euro**. Il limite della franchigia in esame, si ricorda, va riferito al **reddito complessivo annuo** derivante dall'attività lavorativa “frontaliera” e non a ciascun rapporto di lavoro.



Frontalieri Italia - Svizzera e smart working

I commi da 97 a 99 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2025 trattano il tema dei frontalieri apportando novità sostanziali:



Comma	Ambito	Contenuto
97	Smart working per i frontalieri fino al 25% di attività	<p>Nelle more della ratifica ed entrata in vigore del Protocollo di modifica dell'Accordo tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri, fatto a Roma il 23 dicembre 2020, i lavoratori frontalieri possono svolgere:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 e fino alla data di entrata in vigore del predetto Protocollo, • fino al 25% della loro attività di lavoro dipendente in modalità di telelavoro, • presso il proprio domicilio nello Stato di residenza, senza che ciò comporti la perdita dello status di lavoratore frontaliere. <p>Ai fini dell'applicazione dell'art. 3 dell'Accordo, l'attività di lavoro dipendente svolta dal lavoratore frontaliere in modalità di telelavoro presso il proprio domicilio nello Stato di residenza, fino a un massimo del 25% del tempo di lavoro, si considera effettuata</p>



Frontalieri Italia - Svizzera e smart working

			<p>nell'altro Stato contraente presso il datore di lavoro.</p> <p>Nella Gazzetta ufficiale n. 14 del 19 gennaio 2026 è stata pubblicata la legge 29 dicembre 2025, n. 217 relativa alla "Ratifica ed esecuzione del Protocollo di modifica dell'Accordo tra la Repubblica Italiana e la Confederazione Svizzera" relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri, con Protocollo aggiuntivo, del 23 dicembre 2020, fatto a Roma il 30 maggio 2024 e a Berna il 6 giugno 2024" che rende stabile la disciplina in argomento anche per il 2026.</p>
98	Retribuzioni convenzionali anche ai frontalieri	<p>La norma estende anche al reddito di tali lavoratori frontalieri la disciplina del TUIR che ne prevede la determinazione sulla base delle retribuzioni convenzionali. La norma chiarisce, in via interpretativa, le disposizioni di cui all'art. 51, comma 8-bis, del TUIR. In sostanza, il comma 8-bis si interpreta nel senso di includere anche i redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto dai dipendenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • che, nell'arco di 12 mesi, soggiornano 	



Frontalieri Italia – Svizzera e smart working		
		<p>nello Stato estero</p> <ul style="list-style-type: none"> • per un periodo superiore a 183 giorni • ritornando in Italia al proprio domicilio una volta alla settimana.
99	Comuni di frontiera	<p>La norma estende anche a comuni di frontiera che non erano stati precedentemente inclusi nei relativi elenchi una quota del contributo statale previsto dall'attuazione del menzionato Accordo. Stabilisce che, a seguito dell'istituzione di apposito fondo nello stato di previsione del MEF a decorrere dall'anno 2025, ai sensi dell'art. 10, comma 3, della legge n. 83/2023, una quota del contributo statale di cui ai commi 1 e 2 del medesimo art. 10 compete anche ai comuni italiani di frontiera indicati nell'allegato 1 al D.L. n. 113/2024, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 143/2024. La quota del contributo statale di cui al primo periodo è calcolata sulla base di criteri da individuare con il Decreto di cui all'art. 10, comma 5, della legge n. 83/2023. Non è dovuto alcun contributo statale per le annualità antecedenti a quella di istituzione del fondo di cui al citato art. 10, comma 3, della legge n. 83/2023.</p>



Frontalieri Italia – Svizzera e smart working

5.1.6 Redditi di pensione in favore dei superstiti corrisposte agli orfani

Se nella colonna 1 è stato indicato il **codice "7"** (redditi di pensione in favore dei superstiti corrisposte agli orfani), riportare nella colonna 3 l'importo indicato nel **punto 457**. Chi presta assistenza fiscale **terrà conto della sola parte di reddito eccedente 1.000 euro**.

5.1.7 Redditi prodotti dai residenti a Campione d'Italia

Negli ultimi anni il legislatore è intervenuto più volte a modificare le disposizioni in materia di imposte dirette e di accise nel comune di Campione d'Italia.

Dapprima l'art. 25-octies, comma 4, D.L. n. 119/2018 ha modificato l'art. 188-bis TUIR prevedendo che, a **decorrere dall'anno d'imposta 2018, tutti i redditi, diversi da quelli d'impresa**, prodotti in euro dalle persone fisiche iscritte nei registri anagrafici del comune di Campione d'Italia concorrono a formare il reddito complessivo al netto di una **riduzione pari al 30 per cento**, con un **abbattimento minimo di 26.000 euro**.

Successivamente, l'art. 1, commi 559-580 della legge n. 160/2019 (legge di Bilancio 2020), anche a seguito dell'inclusione di Campione d'Italia, ad opera del regolamento n. 2019/474/UE e della direttiva 2019/475/UE, nel territorio doganale europeo e nell'ambito territoriale di operatività della disciplina armonizzata delle accise, ha introdotto ulteriori disposizioni tributarie concernenti il comune italiano situato in territorio svizzero. I commi 573 – 576, in particolare, prevedono la **riduzione del 50 per cento**, per cinque periodi d'imposta, delle imposte sui redditi diversi da quelli d'impresa, per le persone fisiche residenti a Campione d'Italia. Per poter beneficiare delle agevolazioni, le persone fisiche dovevano essere residenti a Campione d'Italia alla data del 20 ottobre 2019.

**Attenzione**

La disciplina fiscale relativa all'exclave italiana sulla sponda del lago di Lugano è stata modificata, da ultimo, con l'art. 129-bis del D.L. n. 34/2020 (c.d. "Decreto Rilancio"), il quale:

- **elimina il limite temporale del 20 ottobre 2019**, con la conseguenza che possono accedere al regime fiscale agevolato le persone fisiche residenti nel comune di Campione d'Italia anche dopo quella data;
- **aumenta da cinque a dieci il numero dei periodi d'imposta** in relazione ai quali persone fisiche, residenti nel territorio di Campione possono beneficiare della **detassazione al 50 per cento**.

Ai sensi dell'art. 188-bis, comma 4, del TUIR si considerano iscritte nei registri anagrafici del Comune di Campione d'Italia anche le persone fisiche aventi domicilio fiscale nel medesimo Comune le quali, già residenti nel Comune di Campione d'Italia, sono iscritte all'AIRE dello stesso Comune e residenti nel Canton Ticino della Confederazione elvetica.

In presenza di una Certificazione Unica 2025 che certifichi redditi prodotti dai **residenti a Campione d'Italia** e redditi per cui non è possibile fruire dell'agevolazione prevista per i residenti a Campione d'Italia, occorre compilare distinti righi, secondo le modalità di seguito indicate.

**Attenzione**

Se nella Certificazione Unica sono compilati uno o più punti **da 761 a 764**, le colonne da 1 a 3 vanno compilate secondo le indicazioni riportate nella seguente tabella:

CU 2026	Colonna 1	Colonna 2	Colonna 3
Punto 761	Codice "2"	Codice "1"	Importo indicato nel punto 761
Punto 762	Codice "2"	Codice "2"	Importo indicato nel punto 762
Punto 763	Codice "1"	-	Importo indicato nel punto 763
Punto 764	Codice "7"	-	Importo indicato nel punto 764
In tali casi indicare il codice "5" nella colonna 4 , salvo che il sostituto d'imposta abbia riconosciuto un'agevolazione non spettante.			

Il **codice "5" non deve essere indicato in colonna 4** in caso di compilazione dei punti da 771 a 773 nella Certificazione Unica 2026. Le colonne da 1 a 3 andranno compilate come segue:

- se nella CU 2026 è compilato il punto 771: indicare in colonna 1 il codice "2", in colonna 2 il codice "1" e in colonna 3 l'importo indicato nel punto 771;
- se nella CU 2026 è compilato il punto 772: indicare in colonna 1 il codice "2", in colonna 2 il codice "2" e in colonna 3 l'importo indicato nel punto 772;
- se nella CU 2026 è compilato il punto 773: indicare in colonna 1 il codice "1" e in colonna 3 l'importo indicato nel punto 773.

In presenza di una Certificazione Unica 2026 che certifichi un **reddito di lavoro dipendente a tempo indeterminato e un reddito di pensione** per cui è stato effettuato il conguaglio, occorre **compilare due distinti righi**, riportando gli importi indicati nei punti 1 e 3 della Certificazione Unica 2026.

In presenza di una Certificazione Unica 2026 che certifichi un **reddito di lavoro dipendente a tempo determinato e un reddito di pensione** per cui è stato effettuato il conguaglio, occorre **compilare due distinti righi**, riportando gli importi indicati nei punti 2 e 3 della Certificazione Unica 2026.

In entrambi i casi, nel **rigo C5** riportare nella colonna 1 il **numero dei giorni di lavoro dipendente** indicato nel punto 6 della Certificazione Unica 2026 e nella colonna 2 il **numero dei giorni di pensione** indicato nel punto 7 della Certificazione Unica 2026.

**Attenzione**

In presenza di una Certificazione Unica che certifichi un **reddito di lavoro dipendente e un reddito di pensione per cui è stato effettuato il conguaglio**, occorre compilare due distinti rigi, riportando gli importi indicati nei punti 1 e 3 della Certificazione Unica. In questo caso, nel **rigo C5** riportare nella colonna 1 il **numero dei giorni di lavoro dipendente** indicato nel punto 6 della Certificazione Unica 2026 e nella colonna 2 il **numero dei giorni di pensione** indicato nel punto 7 della Certificazione Unica 2026.

5.1.8 Redditi prodotti dagli sportivi dilettanti

Se nella colonna 1 è stato indicato il **codice '8'** (redditi degli sportivi dilettanti), riportare l'intero ammontare dei redditi percepiti, comprensivo della quota esente.

In particolare:

- se è compilato il **punto 781 della CU 2026**, riportare nella colonna 2 il codice 1 (tempo indeterminato) e nella colonna 3 l'importo indicato nel punto 781;
- se è compilato il **punto 784 della CU 2026**, riportare nella colonna 2 il codice 2 (tempo determinato) e nella colonna 3 l'importo indicato nel punto 784.

Chi presta l'assistenza fiscale terrà conto della sola parte di reddito eccedente 15.000 euro.

Se nella colonna 1 è stato indicato il **codice '9'** (redditi degli sportivi professionisti under 23), riportare l'intero ammontare dei redditi percepiti, comprensivo della quota esente.

In particolare:

- se è compilato il punto 782 della CU 2026, riportare nella colonna 2 il codice 1 (tempo indeterminato) e nella colonna 3 l'importo indicato nel punto 782;
- se è compilato il punto 785 della CU 2026, riportare nella colonna 2 il codice 2 (tempo determinato) e nella colonna 3 l'importo indicato nel punto 785.

Chi presta l'assistenza fiscale terrà conto della sola parte di **reddito eccedente 15.000 euro**.

Colonna 4 - Altri dati

In colonna 4 - denominata "**altri dati**" - va indicato uno dei seguenti **codici**, che identifica la fonte estera dei redditi indicati nelle colonne precedenti (la compilazione di questa colonna è riservata ai soli contribuenti residenti in Italia che percepiscono redditi prodotti all'estero):

- **"1" redditi di fonte estera**, se nella colonna 1 è indicato il codice "1" o "2";
- **"2" pensione ai superstiti di fonte estera**, se nella colonna 1 è indicato il codice "1" o "7";
- **"5" redditi prodotti in euro dai residenti a Campione d'Italia**. Il **codice "5"** può essere utilizzato se si hanno i requisiti per fruire di tale agevolazione e se nella colonna 1 **non è indicato il codice "4"**;
- **"6" redditi prodotti all'estero** in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto e determinati sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente dal Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali (art. 51, comma 8-bis, del TUIR).

Vanno dichiarati gli **stipendi, le pensioni e i redditi assimilati**, percepiti da contribuenti residenti in Italia:

- prodotti in un Paese estero con il quale non esiste convenzione contro le doppie imposizioni;
- prodotti in un Paese estero con il quale esiste convenzione contro le doppie imposizioni in base alla quale tali redditi devono essere assoggettati a tassazione sia in Italia sia nello Stato estero;
- prodotti in un Paese estero con il quale esiste convenzione contro le doppie imposizioni in base alla quale tali redditi devono essere assoggettati a tassazione esclusivamente in Italia.

Nei casi elencati alle lett. a) e b), il contribuente ha **diritto al credito per le imposte pagate all'estero** a titolo definitivo, ai sensi dell'art. 165 del TUIR (si veda il paragrafo dedicato alla sezione III del quadro G).

Nei casi previsti dalla lett. c), se i redditi hanno subito un prelievo fiscale anche nello Stato estero di erogazione, il contribuente, residente nel nostro Paese **non ha diritto al credito d'imposta, ma al rimborso delle imposte pagate nello Stato estero**. Il rimborso va chiesto all'autorità estera competente in base alle procedure da questa stabilite.

Si indicano qui di seguito, per alcuni Paesi, le modalità di tassazione che riguardano gli stipendi, i redditi e le pensioni percepiti da contribuenti residenti in Italia.

Per il trattamento di stipendi e pensioni non compresi nell'elenco o provenienti da altri Paesi è necessario consultare le **single convenzioni**.

5.1.9 Stipendi

Per quanto riguarda gli stipendi, pagati da un datore di lavoro privato, in quasi tutte le **convenzioni** (ad esempio, quelle con Argentina, Australia, Belgio, Canada, Germania, Regno Unito, Spagna, Svizzera e Stati Uniti) è prevista la **tassazione esclusiva in Italia**, quando esistono contemporaneamente le seguenti **condizioni**:

- il lavoratore residente in Italia presta la sua attività nel Paese estero per **meno di 183 giorni**;
- le remunerazioni sono pagate da un **datore di lavoro residente in Italia**;
- **l'onere non è sostenuto** da una **stabile organizzazione** o base fissa che il datore di lavoro ha nell'altro Stato.

5.1.10 Redditi prodotti all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto

I redditi prodotti all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto non sono più esclusi dalla base imponibile in seguito all'abrogazione dell'art. 3, comma 3, lett. c), del TUIR.

Ai sensi del nuovo comma 8-bis dell'art. 51 del TUIR, il reddito dei dipendenti che nell'arco di dodici mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni è determinato sulla base delle **retribuzioni convenzionali**, definite annualmente con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali.



Attenzione

Si tratta di quei soggetti che, pur avendo soggiornato all'estero per più di 183 giorni, sono considerati residenti in Italia, in quanto hanno **mantenuto in Italia i propri legami familiari** ed il **centro dei propri interessi patrimoniali e sociali**.

I redditi dei soggetti residenti nel territorio dello Stato, derivanti da lavoro dipendente prestato all'estero, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, in **zone di frontiera** (ad esempio, Francia, Austria, San Marino) ed in altri Paesi limitrofi (principato di Monaco), per l'anno 2025, sono **imponibili** ai fini IRPEF per la **parte eccedente 10.000 euro**.

Se si richiedono **prestazioni sociali agevolate** alla Pubblica amministrazione, deve essere dichiarato l'intero ammontare del reddito prodotto all'estero, compresa quindi la quota esente, all'ufficio che eroga la prestazione per la valutazione della propria situazione economica.

5.1.11 Pensioni

Sono **pensioni estere** quelle corrisposte da un ente pubblico o privato di uno Stato estero a seguito del lavoro prestato in quello Stato e percepite da un residente in Italia. Con alcuni Paesi sono in vigore **convenzioni** contro le doppie imposizioni sul reddito, in base alle quali le pensioni di fonte

estera sono tassate in modo diverso, a seconda che si tratti di pensioni pubbliche o di pensioni private.



Attenzione

Sono **pensioni pubbliche** quelle pagate da uno Stato o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un ente locale. In linea generale, tali pensioni sono **imponibili** soltanto nello **Stato da cui provengono**.

Sono **pensioni private** quelle corrisposte da enti, istituti od organismi previdenziali dei Paesi esteri preposti all'erogazione del trattamento pensionistico. In linea generale, tali pensioni sono **imponibili** soltanto nel **Paese di residenza del beneficiario**.



PAESI	TASSAZIONE PENSIONI PUBBLICHE	TASSAZIONE PENSIONI PRIVATE
Argentina Regno Unito Spagna Stati Uniti Venezuela	Integralmente in Italia, se il contribuente ha la nazionalità italiana	Integralmente in Italia
Belgio Germania	Integralmente in Italia, se il contribuente ha la nazionalità italiana e non anche quella estera. Se il contribuente ha anche la nazionalità estera, la pensione viene tassata interamente in tale Paese	Integralmente in Italia
Francia	Integralmente in Francia. Tuttavia, la pensione è soggetta a tassazione in Italia, se il contribuente ha la nazionalità italiana e non quella francese	Integralmente in Italia. Tuttavia, sono imponibili in entrambi gli Stati le pensioni che la vigente convenzione Italia-Francia indica come pensioni pagate in base alla legislazione di "sicurezza sociale"
Australia	Integralmente in Italia	Integralmente in Italia
Canada	Integralmente in Italia, se l'ammontare non supera il più elevato dei seguenti importi: 12.000 dollari canadesi o l'equivalente in euro. Se viene superato tale limite, le pensioni sono tassabili sia in Italia sia in Canada e in Italia spetta il credito per l'imposta pagata in Canada in via definitiva. Tassabili	Integralmente in Italia, se l'ammontare non supera il più elevato dei seguenti importi: 12.000 dollari canadesi o l'equivalente in euro. Se viene superato tale limite, le pensioni sono tassabili sia in Italia sia in Canada e in Italia spetta il credito per l'imposta pagata in Canada in via definitiva. Tassabili esclusivamente in Canada le pensioni

	esclusivamente in Canada le pensioni canadesi "di sicurezza sociale", ad esempio la pensione OAS (<i>Old Age Security</i>), o pensioni pubbliche	canadesi "di sicurezza sociale", ad esempio, la pensione OAS (<i>Old Age Security</i>), o pensioni pubbliche
Svizzera	Integralmente in Svizzera, a condizione che il contribuente possieda la nazionalità svizzera. Diversamente, tassazione solo in Italia	Integralmente in Italia. Le rendite corrisposte da parte dell'Assicurazione svizzera per la vecchiaia e per i superstiti (rendite AVS) non devono essere dichiarate in Italia, se assoggettate a ritenuta alla fonte a titolo di imposta dall'istituto italiano che le ha erogate. Le rendite corrisposte da parte della gestione della previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità svizzera (LPP), ivi comprese le prestazioni erogate dagli enti o istituti svizzeri di prepensionamento, maturate sulla base anche di contributi previdenziali tassati alla fonte in Svizzera e in qualunque forma erogate, non devono essere dichiarate, se assoggettate a ritenuta alla fonte a titolo di imposta dall'intermediario che le ha erogate



CASO PARTICOLARE	POSIZIONE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
Pensione INPS a contribuente fiscalmente residente in Francia	<p>Con la risposta ad interpello n. 52/2023 l'Agenzia ha affrontato il caso di una pensione italiana già corrisposta al contribuente francese, che a partire dal 1° luglio 2022 confluisce nell'INPS. Il contribuente, fiscalmente residente in Francia, rileva che, a differenza del precedente ente previdenziale, l'INPS ha iniziato ad operare le ritenute alla fonte.</p> <p>Comportamento giudicato come corretto dalle Entrate in quanto, nel caso di specie, l'emolumento pagato non è relativo ad una pensione privata con tassazione esclusiva in Francia, bensì di una pensione di sicurezza sociale, la quale prevede la tassazione concorrente.</p>

	L'Agenzia precisa che, in caso di inerzia del precedente istituto previdenziale, il contribuente dovrà sanare la propria posizione autonomamente senza, tuttavia, l'applicazione di sanzioni per assenza di colpa. Nel caso in cui, le imposte italiane non siano scomputabili in Francia per decorso dei periodi di accertamento il contribuente dovrà invocare la procedura amichevole di cui all'art. 26, par. 3, della Convenzione.
Pensione pubblica Portoghese	In linea generale, la pensione pubblica risulta soggetta a tassazione soltanto nel Paese in cui si trova l'ente pagante. Non mancano, tuttavia, delle eccezioni. Nel caso affrontato con l'Interpello n. 100/E del 19 gennaio 2023, infatti, l'art. 19 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Portogallo prevede che la pensione pubblica sia comunque da assoggettare a tassazione esclusivamente in Portogallo (Paese di residenza del pensionato) se pagata <i>"in corrispettivo di servizi resi nell'ambito di un'attività industriale o commerciale esercitata da uno Stato contraente o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale"</i> . Poiché il caso era quello del trasporto pubblico la pensione risulta assoggettata a tassazione esclusivamente in Portogallo ancorché pagata dall'INPS.

5.1.12 Borse di studio

Devono essere dichiarate le borse di studio percepite da contribuenti residenti in Italia, a meno che non sia prevista un'esenzione specifica, quale, ad esempio, quella stabilita per le borse di studio corrisposte dalle università ed istituti di istruzione universitaria e dalla provincia autonoma di Bolzano (legge 30 novembre 1989, n. 398).

Non sono tassate, inoltre:

- le borse di studio corrisposte dalle Regioni agli studenti universitari;
- le borse di studio corrisposte dalle università e dagli istituti di istruzione universitaria per la frequenza dei corsi di perfezionamento e di dottorato di ricerca;
- le borse di studio corrisposte per la frequenza delle scuole di specializzazione delle facoltà di medicina e chirurgia;
- le borse di studio erogate dal 1° gennaio 2000 nell'ambito del programma "Socrates".

La regola della **tassazione in Italia** si applica generalmente anche sulla base delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni sui redditi.



Esempio

Con Francia, Germania, Regno Unito e Stati Uniti è previsto che, se un contribuente residente in Italia **soggiorna per motivi di studio** in uno degli Stati esteri considerati ed è

pagato da un soggetto residente nel nostro Paese, è **tassabile soltanto in Italia**. Diversamente, se la borsa di studio è **pagata da un soggetto residente nello Stato estero** di soggiorno, quest'ultimo può tassare il reddito, ma il contribuente deve dichiararlo anche in Italia e chiedere il **credito per l'imposta pagata all'estero**.

Casella "Casi particolari"



Nella casella vanno indicati gli specifici codici identificativi, corrispondenti ai relativi casi particolari e riconducibili in larga parte alle disposizioni di favore **per i lavoratori "impatriati"**.

22

5.1.13 Regime "impatriati" per i trasferimenti in Italia fino al 29 aprile 2019

Per individuare la corretta disciplina agevolativa applicabile ai soggetti rientrati **fino al 29 aprile 2019**, occorre distinguere tra:

- manager e lavoratori con elevata qualificazione e specializzazione (art. 16, comma 1, del D.Lgs. n. 147/2015);
- impatriati in possesso di laurea (art. 16, comma 2);

La seguente tabella di sintesi riepiloga le caratteristiche principali dell'agevolazione secondo i chiarimenti resi dalla circolare AdE n. 17/E/2017:

	MANAGER E LAVORATORI QUALIFICATI	IMPATRIATI CON LAUREA
Disciplina agevolativa in sintesi	Il beneficio è richiedibile da tutti i soggetti, cittadini e non dell'Unione europea, inclusi i lavoratori non laureati, a condizione di trasferire la residenza fiscale in Italia a decorrere dall'anno 2016 e mantenerla per almeno 2 anni	Agevolazione riservata ai cittadini Ue (a partire dal 2017, estesa ai cittadini di Stati extra-Ue con i quali sia in vigore una convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni fiscali), laureati, che mantengano la residenza in Italia per almeno 2 anni
Misura	Reddito imponibile pari al 70% per il 2016 e al 50% a decorrere dal 2017	
Durata	Max 5 anni decorrenti dal trasferimento in Italia	
Requisiti	<ul style="list-style-type: none"> • non essere stati residenti in Italia nei 5 periodi di imposta precedenti l'impatrio; • trasferire la residenza fiscale in Italia; • impegnarsi a permanere in Italia per 2 anni; • prestare l'attività lavorativa per 	<ul style="list-style-type: none"> • titolo di laurea e attività di lavoro dipendente all'estero per 2 anni; • aver studiato all'estero per 2 anni e aver conseguito un titolo accademico; • trasferire la residenza fiscale in Italia; • impegnarsi a permanere in Italia

	almeno 183 giorni per ciascun anno di imposta; <ul style="list-style-type: none"> • non lavorare presso un Pubblica Amministrazione; • se dipendenti, lavorare presso un'impresa residente, anche in forza di distacco da impresa estera e rivestire ruoli direttivi o essere in possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione 	per 2 anni
--	---	------------

5.1.14 Regime "impatriati" per i trasferimenti in Italia dal 30 aprile 2019 al 31 dicembre 2023

L'art. 5 del D.L. n. 34/2019 modifica il regime agevolativo disciplinato dall'art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015 prevedendo che i **redditi di lavoro dipendente, assimilati a quelli di lavoro dipendente e di lavoro autonomo** prodotti in Italia concorrono alla formazione del reddito per i lavoratori impatriati nel limite del **30%** del loro ammontare (con esenzione quindi del 70%).



Attenzione

Tale percentuale scende al **10%** per i soggetti che trasferiscono la residenza **nel Mezzogiorno**, mentre sale al **50%** per gli **sportivi professionisti**.

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 13-ter del D.L. n. 124/2019, convertito, il regime degli impatriati, come modificato dal D.L. n. 34/2020 si applica:

- **dal periodo d'imposta 2019:** per i soggetti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia dal 30 aprile 2019 al 2 luglio 2019;
- **dal periodo d'imposta 2020,** per i soggetti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia dal 3 luglio 2019 (cfr. circolare AdE n. 33/E/2020).

Per i soli soggetti che hanno trasferito la residenza dal 30 aprile 2019 al 2 luglio 2019, le modalità di accesso alle risorse stanziare a tal fine con il c.d. "**Fondo controesodo**" dovrebbero essere definite con apposito D.M. (cfr. istruzioni al modello dichiarativo e risposta a interrogazione parlamentare 28 luglio 2020, n. 5-04375).



Agevolazione impatriati - requisiti e durata agevolazione

Misura dell'agevolazione	Detassazione del 70% dei redditi prodotti in Italia dai cittadini dell'Unione Europea o di uno Stato extra UE con il quale risulti in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale. La detassazione è pari al 90% per i contribuenti che trasferiscono la residenza in una delle Regioni: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia
---------------------------------	---

Beneficiari	Lavoratori impatriati anche in caso di avvio di attività d'impresa
Lavoratori non iscritti all'AIRE	Possono beneficiare del regime di favore, inoltre, i cittadini italiani non iscritti all'AIRE rientrati in Italia dal 1° gennaio 2020 , purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi nei due periodi d'imposta antecedenti il trasferimento
Condizioni da rispettare - Residenza	Il lavoratore non deve essere stato residente in Italia nei due periodi d'imposta precedenti il trasferimento della residenza fiscale e si impegna a risiedervi per almeno due anni
Condizioni da rispettare - svolgimento attività lavorativa	L'attività lavorativa deve essere svolta prevalentemente nel territorio italiano . Tale requisito deve essere verificato in relazione a ciascun periodo d'imposta e risulta soddisfatto solo se l'attività lavorativa è prestata nel territorio italiano per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco dell'anno (circolare AdE n. 17/E/2017).
Richiesta applicazione regime agevolato	Richiesta scritta al nuovo datore di lavoro , il quale applica il beneficio dal periodo di paga successivo alla richiesta e, in sede di conguaglio, dalla data dell'assunzione, mediante applicazione delle ritenute sull'imponibile ridotto alla percentuale di reddito tassabile. Nelle ipotesi in cui il datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione, il contribuente può fruirne, in presenza dei requisiti previsti dalla legge, direttamente nella dichiarazione dei redditi.
Durata regime agevolato	5 anni
Ulteriori agevolazioni	Estensione della durata del regime di favore per ulteriori 5 anni (5+5) , in presenza di almeno una delle due successive condizioni (comma 1, lett. c), art. 5 del D.L. n. 34/2019): <ol style="list-style-type: none"> almeno un figlio minore o a carico, anche in affido preadottivo; proprietà di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, acquistata successivamente al trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti. L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà. Tassazione sul 50% del reddito imponibile per ulteriori 5 anni, percentuale ridotta al 10% se il soggetto ha almeno tre figli minori o a carico, anche in affido preadottivo.

Nel corso di Telefisco 2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla possibilità di estendere, rispetto a chi ha diritto al regime di tassazione previsto per i lavoratori impatriati, le previsioni agevolative del citato regime **alle somme quali il TFR e le altre indennità indicate dall'art. 17, comma 1, lett. a), del TUIR**. Nel merito, viene confermata la posizione già espressa con la risposta ad interpello n. 290/E del 31 agosto 2020. Pertanto, ove il contribuente ritenga più favorevole far concorrere al reddito complessivo i redditi soggetti a tassazione separata, al fine di beneficiare delle agevolazioni previste dal regime dei lavoratori impatriati, dopo il ricevimento della comunicazione degli esiti della liquidazione dell'imposta, lo stesso potrà rivolgersi al competente ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate, che procederà, in sede di assistenza, **alla modifica dell'esito della comunicazione**, previa verifica dei presupposti, facendo concorrere i redditi in questione alla formazione del reddito complessivo dell'anno in cui sono percepiti.

Casi particolari	Chiarimento
Incentivi all'esodo	Gli incentivi all'esodo corrisposti ai lavoratori che beneficiano del regime fiscale riservato ai lavoratori impatriati, ex art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015, possono essere attratti al reddito soggetto a tale regime; per la parte che eccede un milione di euro il sostituto d'imposta potrà direttamente operare le ritenute ai fini IRPEF, avendo a riferimento il minor reddito imponibile individuato in applicazione del regime speciale degli impatriati. In tale caso non è prevista alcuna tassazione separata (R.M. n. 40/E/2024).
TFR	Il regime agevolato di tassazione si applica anche rispetto al trattamento di fine rapporto, TFR e alle altre indennità e somme indicate dall'art. 17, comma 1, lett. a), del TUIR (risposta n. 290/E del 31 agosto 2020)

5.1.15 Regime "impatriati" per trasferimenti dal 2024

L'art. 5 del D.Lgs. n. 209/2023 **riscrive in senso peggiorativo** la disciplina relativa al regime agevolativo degli impatriati, prima recata dall'art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015. Il comma 9 della norma in argomento prevede una **clausola di salvaguardia** per i contribuenti che hanno provveduto all'iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente **entro il 31 dicembre 2023**, pur acquisendo la residenza fiscale nel 2024. Gli stessi, infatti, potranno continuare ad applicare la *"vecchia"* disciplina del regime degli impatriati (art. 16, D.Lgs. n. 147/2015 e art. 5, D.L. n. 34/2019) descritta ai paragrafi precedenti. Ciò al fine di evitare che la norma assuma valenza retroattiva.

La novellata disciplina si differenzia dalla precedente per i seguenti aspetti:

- viene **introdotto un limite massimo** annuo di reddito agevolabile, fissato in **600.000 euro**;
- risulta **detassato il 50% del reddito complessivo**, in luogo del pregresso 70%;
- il periodo agevolato è **fissato in 5 periodi d'imposta** (salvo l'ipotesi marginale dell'allungamento a 8 anni se l'impatriato ha acquistato un immobile nel 2023);
- non richiede come in passato che l'attività lavorativa sia prestata nel territorio dello Stato per la maggior parte del periodo d'imposta, ma richiede altresì che i lavoratori impatriati siano in possesso dei **requisiti di elevata qualificazione o specializzazione** come definiti dal D.Lgs. 28 giugno 2012, n. 108 e dal D.Lgs. 9 novembre 2007, n. 206
- **non rientrano** nel regime agevolativo i **redditi di impresa**.

La percentuale di cui sopra è **elevata al 60%** nel caso in cui il lavoratore si trasferisca in Italia con un figlio minore o in ipotesi di nascita/adozione di un **figlio minore** durante il periodo di fruizione del regime agevolato (art. 5, commi 4 e 5). La maggior agevolazione compete solo a condizione che il **minore sia residente in Italia**.

Il regime agevolativo in parola trova applicazione al ricorrere delle seguenti condizioni:

- **i lavoratori si impegnano a risiedere fiscalmente in Italia per almeno 4 anni**, in luogo dei 2 richiesti dall'abrogato art. 16. Se la residenza fiscale in Italia non è mantenuta per almeno quattro anni, il lavoratore decade dai benefici e si provvede al recupero di quelli già fruiti, con applicazione dei relativi interessi;
- **i lavoratori devono risultare non fiscalmente residenti in Italia nei tre periodi** d'imposta precedenti il loro trasferimento.

Sotto il profilo temporale, l'agevolazione in parola si applica a partire dal periodo di imposta in cui avviene il trasferimento della residenza fiscale in Italia e **nei quattro periodi d'imposta successivi**. Limitatamente ai soggetti che trasferiscono la propria residenza anagrafica nell'anno 2024, l'agevolazione si estende **per ulteriori tre periodi di imposta** nel caso in cui il contribuente sia divenuto proprietario, **entro la data del 31 dicembre 2023** o, comunque, nei dodici mesi precedenti al trasferimento, di un'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale in Italia.



Attenzione

La norma precisa che l'acquisto deve essere riferito ad un abitativo da qualificare **come abitazione principale**. Nel precedente art. 5, D.L. n. 34/2019 era sufficiente che l'impatriato diventasse proprietario di **almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale**. Tale unità immobiliare poteva essere, peraltro, acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà. Anche questa previsione è venuta meno dal 1° gennaio 2024.

Per i contribuenti che si trasferiscono nel Mezzogiorno, **non viene riproposta** l'agevolazione maggiorata contemplata con detassazione **pari al 90%** del reddito per il primo quinquennio.



Regime degli impatriati		
	Trasferimenti di residenza dal 30.4.2019 al 2023	Trasferimenti di residenza dal 2024
Residenza estera pregressa	2 periodi d'imposta	<ul style="list-style-type: none"> • 3 periodi d'imposta; • 6 periodi d'imposta, se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo; • 7 periodi d'imposta, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo.

Impegno a risiedere fiscalmente in Italia	2 anni	4 anni
Redditi agevolati	<ul style="list-style-type: none"> redditi di lavoro dipendente e assimilato redditi di lavoro autonomo redditi d'impresa dell'imprenditore individuale 	<ul style="list-style-type: none"> redditi di lavoro dipendente e assimilato redditi di lavoro autonomo
Tetto redditi agevolati	-	600.000 €
Detassazione	<ul style="list-style-type: none"> 70% 90% per al trasferimenti Sud 50% per gli sportivi 	<ul style="list-style-type: none"> 50% 60% in presenza di un figlio minore
Durata	5 periodi d'imposta (possibile proroga di ulteriori 5 periodi d'imposta)	5 periodi di imposta (5+3 periodi di imposta con iscrizione anagrafica nel 2024 ed acquisto di un immobile residenziale entro il 31 dicembre 2023)
Qualificazione o specializzazione	-	Necessario avere requisiti di elevata qualificazione o specializzazione



Casi particolari	Chiarimento
Attività professionale con medesimo datore di lavoro	Dal 2024 accesso consentito al regime degli impatriati anche nel caso di attività professionale prestata verso la stessa società per la quale il contribuente aveva già lavorato all'estero, al ricorrere di tutti i requisiti previsti dalla norma, salvo allungamento del periodo minimo di permanenza in Italia (risposta n. 22/E/2025)
Cumulo con l'agevolazione per i docenti	L'Agenzia ammette la possibilità di fruire contemporaneamente , su diverse tipologie di reddito, sia dell'agevolazione per docenti e ricercatori ex art. 44, D.L. n. 78/2010 che dell'agevolazione prevista per i "nuovi impatriati" ex art. 5, D.Lgs. n. 209/2023 (risposta n. 16/E del 28 gennaio 2025)
Rientro dopo l'aspettativa	Il regime si applica anche ai lavoratori che rientrano dopo un periodo di aspettativa non retribuita , senza necessità di una discontinuità

Casi particolari	Chiarimento
	con il precedente impiego (risposta ad interpello n. 317/2025). Il requisito della "discontinuità" non è più rilevante ai fini dell'applicazione del regime agevolato, in quanto la normativa attuale consente l'agevolazione anche per i lavoratori che rientrano in Italia per lavorare per lo stesso datore di lavoro estero o per un soggetto appartenente allo stesso gruppo, senza necessità di un nuovo contratto.
Datore di lavoro estero e contratto italiano	Si conferma l'ampiezza applicativa del nuovo regime impatriati anche nei confronti di rapporti di lavoro cross-border "moderni" (remote working per datori esteri), purché sia preservata la sostanza economica della prestazione in Italia e siano rispettate in modo rigoroso le condizioni di Legge. L'Agenzia chiarisce altresì che il mancato riconoscimento del beneficio in busta paga non preclude , di per sé, la possibilità di applicarlo in sede dichiarativa, purché i requisiti sostanziali sussistano e il reddito sia correttamente qualificato come prodotto in Italia (Risposta ad interpello n. 2/E del 12 gennaio 2026).

5.1.16 Compilazione della casella casi particolari

Per indicare il reddito da lavoratore dipendente, dovrà essere compilato il quadro C, avendo cura di compilare la casella "**casi particolari**", inserendo uno dei seguenti codici:

CODICE	CASO PARTICOLARE
2	Il presente codice va utilizzato se si fruisce in dichiarazione dell'agevolazione prevista per i docenti e ricercatori , che siano non occasionalmente residenti all'estero e abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi e che vengano a svolgere la loro attività in Italia e che, conseguentemente, divengono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato. I redditi di lavoro dipendente concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 10 per cento nell'anno in cui il docente o ricercatore diviene fiscalmente residente in Italia e nei tre anni successivi, sempre che la residenza permanga in Italia;
4	Da utilizzare se si fruisce in dichiarazione dell'agevolazione, prevista per i lavoratori impatriati che sono rientrati in Italia dall'estero . In presenza dei requisiti previsti dall'art. 16 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147, e dall'art. 1, commi 150 e 151, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, i redditi di lavoro dipendente concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 50 per cento ;

6	<p>Da utilizzare se si fruisce in dichiarazione dell'agevolazione prevista per i lavoratori impatriati che rientrano in Italia dall'estero (art. 16, comma 1, D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147). In tal caso il reddito da lavoro dipendente e i redditi assimilati concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 30 per cento del loro ammontare. Per i lavoratori rientrati in Italia dal 30 aprile 2019 al 2 luglio 2019, la fruizione dell'agevolazione è subordinata all'emanazione di apposito decreto ministeriale;</p>
8	<p>Da utilizzare se si fruisce in dichiarazione dell'agevolazione prevista per i lavoratori impatriati che rientrano in Italia dall'estero di cui al comma 5-bis dell'art. 16 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147, e che hanno trasferito la residenza in una delle seguenti regioni del Mezzogiorno: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna e Sicilia. In tal caso il reddito da lavoro dipendente e i redditi assimilati concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 10 per cento del loro ammontare. Per i lavoratori rientrati in Italia dal 30 aprile 2019 al 2 luglio 2019, la fruizione dell'agevolazione è subordinata all'emanazione di apposito decreto ministeriale;</p>
9	<p>Da utilizzare se si è trasferita la residenza in Italia a decorrere dal 30 aprile 2019 e si fruisce in dichiarazione dell'agevolazione prevista per i lavoratori impatriati che rientrano in Italia dall'estero di cui al comma 5-quater dell'art. 16 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147 (nella versione vigente fino al 20 maggio 2022), poiché si possiede la qualifica di sportivo professionista. In tal caso il reddito da lavoro dipendente e i redditi assimilati concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 per cento del loro ammontare. L'opzione per questo regime agevolato comporta il versamento di un contributo pari allo 0,5 per cento della base imponibile. Le modalità per l'effettuazione di tale versamento sono stabilite con apposito decreto. Secondo quanto precisato dalle istruzioni al modello ministeriale detta disciplina continua ad applicarsi ai redditi derivanti dai contratti in essere al 20 maggio 2022 e fino alla loro naturale scadenza.</p> <p>Per i contratti sportivi stipulati a partire dal 21 maggio 2022, invece, non è possibile fruire di alcuna delle agevolazioni di cui al menzionato art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015, salvo i seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i redditi derivanti dai predetti rapporti di lavoro sportivo siano prodotti in discipline riconosciute dal CONI nelle quali le Federazioni sportive nazionali di riferimento e le singole Leghe professionistiche abbiano conseguito la qualificazione professionistica entro l'anno 1990, il contribuente abbia compiuto il ventesimo anno di età e il reddito complessivo dello stesso sia superiore a euro 1.000.000; • i redditi derivanti dai predetti rapporti di lavoro sportivo siano prodotti in discipline riconosciute dal CONI nelle quali le Federazioni sportive nazionali di riferimento e le singole Leghe professionistiche abbiano conseguito la qualificazione professionistica dopo l'anno 1990, il contribuente abbia compiuto il ventesimo anno di età e il reddito complessivo dello stesso sia superiore a 500.000 euro.

	In queste due ipotesi i redditi concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50% del loro ammontare . Per i rapporti di lavoro sportivo ai quali risulta applicabile il regime di cui al già menzionato art. 16, D.Lgs. n. 147/2015, l'esercizio dell'opzione per il regime agevolato ivi previsto comporta il versamento di un contributo pari allo 0,5 per cento della base imponibile;
10	Da utilizzare se sono stati superati i limiti di deducibilità dei contributi per previdenza complementare certificati in più modelli di Certificazione Unica non conguagliati. In questo caso nei righe da C1 a C3 va riportato il reddito di lavoro dipendente, aumentato della quota di contributi dedotta in misura eccedente rispetto ai limiti previsti;
11	Da utilizzare se in dichiarazione si opta per la tassazione ordinaria delle somme percepite sotto forma di rendita integrativa temporanea anticipata (RITA). In tale caso, nella colonna 1 dei righe a C1 a C3 va indicato il codice "2" e nella colonna 3 riportare l'importo indicato nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2026 con il codice AX. Nella colonna 1 del rigo C5 indicare il numero dei giorni riportato nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2026 con il codice AX e nella colonna 2 del rigo C9 riportare l'importo della ritenuta a titolo di imposta sostitutiva indicato nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2026 con il codice AX;
12	Se il beneficio di cui al precedente codice "9" è stato riconosciuto dal datore di lavoro . In tal caso il punto 462 della Certificazione Unica 2026 è compilato con il codice "9";
13	Se si è trasferita la residenza in Italia prima del 30 aprile 2019 e , pur avendo esercitato l'opzione di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021 (come rettificato con l' <i>errata corrige</i> del 24 giugno 2021), si fruisce in dichiarazione della detassazione nella misura del 50% ;
14	Se si è trasferita la residenza in Italia prima del 30 aprile 2019 e , pur avendo esercitato l'opzione di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021 (come rettificato con l' <i>errata corrige</i> del 24 giugno 2021), si fruisce in dichiarazione della detassazione nella misura del 90% ;
15	Se si è già trasferita la residenza in Italia prima del 2020 e alla data del 31 dicembre 2019 si risulta beneficiario del regime previsto per il rientro dei docenti e ricercatori e, pur avendo esercitato l'opzione di cui al provvedimento direttoriale 31 marzo 2022 si fruisce in dichiarazione della detassazione nella misura del 90% .
16	Se si fruisce in dichiarazione del regime previsto per i " nuovi impatriati " (art. 5, D.Lgs. n. 209/2023), che consente di far concorrere alla formazione del reddito complessivo, il reddito da lavoro dipendente, ovvero il reddito assimilato a quello di lavoro dipendente prodotto in Italia, entro il limite annuo di 600.000 euro limitatamente al 50% del loro ammontare .
17	Se si fruisce in dichiarazione per i " nuovi impatriati " (art. 5, D.Lgs. n. 209/2023), che

consente di far concorrere, alla formazione del reddito complessivo, il reddito da lavoro dipendente, ovvero il reddito assimilato a quello di lavoro dipendente prodotto in Italia, entro il limite annuo di 600.000 euro limitatamente al 40% del loro ammontare .



Attenzione

Nei casi ordinari, il beneficio di cui ai **codici da "2" a "9"** è riconosciuto direttamente dal datore di lavoro. Pertanto, la casella va compilata esclusivamente nell'ipotesi particolare in cui il **datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione** e il contribuente intenda fruirne, in presenza dei requisiti previsti dalla legge, direttamente nella dichiarazione dei redditi. In tale caso, il reddito di lavoro dipendente va indicato nei righe da C1 a C3 già nella misura ridotta.

Nelle Annotazioni della Certificazione Unica 2026 è indicato l'**ammontare ridotto** che ha concorso a formare il reddito, se l'agevolazione è stata riconosciuta dal sostituto, oppure la quota non imponibile, se il sostituto non ha operato l'abbattimento:

- **codice BC:** per docenti e ricercatori,
- **codice BD:** riservato ai lavoratori impatriati,
- **codice CQ:** per i lavoratori impatriati che intendono fruire della riduzione del reddito da lavoro dipendente e assimilati nella misura del **70%** (codice 6);
- **codice CR:** per i lavoratori impatriati che hanno trasferito la residenza in una delle seguenti regioni: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna e Sicilia e intendono fruire della riduzione del reddito da lavoro dipendente e assimilati nella misura del **90%** (codice 8);
- **codice CS:** per gli sportivi professionisti impatriati che hanno trasferito la residenza in Italia a decorrere dal 30 aprile 2019.



Attenzione

Nei casi ordinari il beneficio di cui ai **codici da "13" a "17"** è riconosciuto direttamente dal datore di lavoro. Pertanto, la casella casi particolari va compilata esclusivamente nell'ipotesi in cui il datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione e il contribuente intenda fruirne, in presenza dei requisiti previsti dalla legge, direttamente nella presente dichiarazione dei redditi. In tale caso il reddito di lavoro dipendente va indicato nei righe da C1 a C3 già nella misura ridotta.

Nelle Annotazioni della Certificazione Unica, è indicata la **quota non imponibile**, se il sostituto non ha operato l'abbattimento. L'ammontare di tali redditi è indicato con il codice:

- **CT** per i lavoratori impatriati prima del 30 aprile 2019, che hanno effettuato l'opzione per la riduzione del reddito da lavoro dipendente nella misura del 50% per ulteriori 5 periodi d'imposta (provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021, come rettificato con l'*errata corrige* del 24 giugno 2021);
- **CU** per i lavoratori impatriati prima del 30 aprile 2019, che hanno effettuato l'opzione per la riduzione del reddito da lavoro dipendente nella misura del 90% per ulteriori 5 periodi d'imposta

(provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021, come rettificato con l'*errata corrige* del 24 giugno 2021);

- **CV** per i docenti e ricercatori rientrati prima del 2020, che hanno effettuato l'opzione per la proroga del periodo di fruizione della riduzione del reddito da lavoro dipendente nella misura del 90% (provvedimento 31 marzo 2022);
- **GA** per i lavoratori impatriati che trasferiscono la residenza fiscale in Italia **a decorrere dal 2024** e intendono fruire della riduzione del reddito di lavoro dipendente e assimilati nella misura del 50% (codice 16);
- **GB** per i lavoratori impatriati che trasferiscono la residenza fiscale in Italia a decorrere dal 2024 e intendono fruire della riduzione del reddito di lavoro dipendente e assimilati nella misura del 60% (codice 17).

32

Casella "Stato estero"

La casella "Stato estero" va utilizzata solo nel caso in cui sia stata compilata anche la precedente casella "Casi particolari" (codici da "2" a "9" e da "12" a "17") per indicare il codice dello Stato estero in cui si era residenti fino al rientro in Italia.

Codice Stato estero	
---------------------	--

Il codice è rilevabile nella tabella n. 10 presente in Appendice alle istruzioni del modello dichiarativo.

Si noti che coloro che fruiscono in dichiarazione dell'agevolazione prevista per i **docenti e ricercatori**, possono indicare Stati appartenenti all'Ue ed extra Ue, con i quali sia però in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito ovvero un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale.

C4 - Somme per premi di risultato e welfare aziendale

SOMME PER PREMI DI RISULTATO E WELFARE AZIENDALE									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	
C4	TPOLOGIA LIMITE	SOMME A TASSAZIONE ORDINARIA	SOMME A IMPOSTA SOSTITUTIVA	RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA	BENEFIT	BENEFIT A TASSAZIONE ORDINARIA	TASSAZIONE ORDINARIA	TASSAZIONE SOSTITUTIVA	ASSENZA REQUISITI
		,00	,00	,00	,00	,00			

Il rigo C4 rigo va compilato solo dai **lavoratori dipendenti del settore privato**, titolari di contratto di lavoro subordinato a tempo determinato o indeterminato che, nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2025, hanno percepito compensi per **premi di risultato** o somme erogate sotto forma di **partecipazione agli utili d'impresa** e che, nell'anno d'imposta **2024**, abbiano percepito redditi di lavoro dipendente di importo **non superiore a 80.000 euro**.

Il legislatore prevede un sistema di tassazione agevolata per le retribuzioni premiali derivanti da contratti collettivi aziendali o territoriali, i cui **limiti** sono di importo complessivamente **non superiore a:**

- **3.000 euro** (in questo caso risultano compilati con il codice "1" i punti 571 e/o 591 della Certificazione Unica 2026). Il limite di 3.000 euro trova applicazione anche nel caso in cui l'azienda coinvolge pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro in base a contratti collettivi aziendali o territoriali stipulati **dopo il 24 aprile 2017**;
- **4.000 euro**, se l'azienda, nel corso del 2024, ha **coinvolto pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro** (in questo caso risultano compilati con il codice "2" i punti 571 e/o

591 della Certificazione Unica 2026) in base a contratti collettivi aziendali o territoriali stipulati **fino al 24 aprile 2017** e ancora vigenti.

Tale sistema prevede che le **retribuzioni premiali** siano erogate:

- sotto forma di compensi per **premi di risultato o di partecipazione agli utili** dell'impresa e, in tale caso, sono assoggettate ad un'**imposta sostitutiva del 5 per cento**;

La misura dell'aliquota ordinaria applicabile ai premi di risultato è stata ridotta **dal 10 al 5%**.



Novità

I commi 8 e 9 della Legge di bilancio 2026 (legge 30 dicembre 2025, n. 199) hanno modificato in via transitoria la disciplina dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali per i lavoratori dipendenti del privato, relativamente a emolumenti retributivi, costituiti da premi di risultato e forme di partecipazione agli utili d'impresa. **Per il 2026 e 2027 è prevista la riduzione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva all'1%** unitamente all'aumento del limite annuo dell'imponibile ammesso a tale regime **fino a 5.000 euro lordi**. Riguardo alle modifiche transitorie alla disciplina dell'imposta sostitutiva, per i dipendenti privati, su premi di risultato e forme di partecipazione agli utili d'impresa, nella normativa precedente l'aliquota dell'imposta sostitutiva per il biennio 2026 e 2027 era pari al 5%, mentre l'aliquota per gli anni successivi al 2027 è pari al 10%. Il limite annuo dell'imponibile ammesso al regime era pari a 3.000 euro lordi e rimane **valido per gli anni successivi al 2027**.



Anno	Tassazione premi di risultato	Limite massimo	Provvedimento
2023	5%	3.000 €	Art. 1, comma 63, legge n. 197/2022
2024	5%	3.000 €	Art. 1, comma 18, legge n. 213/2023
2025	5%	3.000 €	Art. 1, comma 385, legge n. 207/2024
2026-2027	1%	5.000 €	Art. 1, commi 8 e 9, legge n. 199/2025
Dal 2028	10%	3.000 €	Art. 1, comma 182, legge n. 208/2015 (a regime)

- o, a scelta del lavoratore, sotto forma di auto aziendali, prestiti, alloggi o fabbricati concessi in uso o comodato o servizi di trasporto ferroviario di persone. Il valore di tali *benefit*, determinato ai sensi dell'art. 51, comma 4, del TUIR, è assoggettato a **imposizione ordinaria**; non è possibile assoggettarli a tassazione sostitutiva;
- o, a richiesta del lavoratore e purché previsto dalla contrattazione di secondo livello, sotto forma di *benefit*, intendendosi tali le prestazioni, opere, servizi corrisposti al dipendente in natura o sotto forma di rimborso spese aventi finalità che è possibile definire, sinteticamente, di rilevanza sociale. I *benefit* **non sono assoggettati ad alcuna imposizione** entro i limiti dell'importo del premio agevolabile.

In linea generale l'imposta sostitutiva è applicata direttamente dal sostituto di imposta, tranne nei casi di espressa rinuncia in forma scritta da parte del lavoratore oppure perché il datore di lavoro ha verificato che la tassazione ordinaria è più favorevole per il lavoratore. Di conseguenza, possono verificarsi le seguenti **situazioni particolari**:

1. il contribuente ha percepito compensi per **premio di risultato da più datori di lavoro** ed è in possesso di **più modelli di Certificazione Unica**, tutti non conguagliati oppure è in possesso di modelli di Certificazione Unica non conguagliati e altri conguagliati. Il contribuente, pertanto, potrebbe avere fruito della tassazione agevolata su un ammontare di compensi superiore al limite previsto. In sede di presentazione della dichiarazione dei redditi, occorre procedere al conguaglio degli importi indicati nelle varie Certificazioni Uniche in possesso del contribuente, in modo da assoggettare a tassazione ordinaria l'ammontare dei compensi percepiti che eccede il limite di **3.000 euro (fino a 4.000 euro**, se l'azienda coinvolge pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro in base a contratti collettivi aziendali o territoriali stipulati fino al 24 aprile 2017). Nell'eventualità in cui il contribuente sia in possesso anche di Certificazioni Uniche rilasciate da **aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro**, il **limite fino a 4.000 euro** può essere applicato solo se l'importo o la somma degli importi dei compensi percepiti per premi di risultato indicati in tali Certificazioni Uniche (somma dei punti 572, 573, 578 e 579 delle Certificazioni Uniche con codice "2" nel punto 571 e/o somma dei punti 592, 593, 598 e 599 delle Certificazioni Uniche con codice "2" nel punto 591) è di ammontare superiore a 3.000 euro. In tale caso, la tassazione agevolata sarà applicata solo sui premi di risultato che nelle Certificazioni Uniche sono individuati con il codice "2". Diversamente, si applica sempre il limite di 3.000 euro. Al fine di consentire a chi presta l'assistenza fiscale di determinare il limite di volta in volta applicabile, occorre compilare **tanti moduli quante sono le Certificazioni Uniche** in possesso del contribuente;
2. il contribuente ha percepito **compensi da uno o più datori di lavoro** e, quindi, è in possesso di uno o più modelli di Certificazione Unica 2026, nei quali in tutti o in parte risultano compilati i punti da 571 a 599, ma il datore di lavoro ha assoggettato questi compensi a **tassazione agevolata, in mancanza dei requisiti** previsti.



Esempio

Il lavoratore nell'anno 2024 aveva percepito un reddito di lavoro dipendente superiore a 80.000 euro e, pertanto, non era nelle condizioni per fruire della tassazione agevolata. In tale caso, il lavoratore, in dichiarazione, dovrà assoggettare a **tassazione ordinaria** i compensi ricevuti.

Il contribuente può decidere di **modificare la tassazione operata dal sostituto**, se ritiene quest'ultima meno vantaggiosa e si trova, ad esempio, in una delle seguenti condizioni:

- interesse ad **assoggettare a tassazione ordinaria i compensi percepiti** per premi di risultato ai quali il datore di lavoro ha applicato l'imposta sostitutiva (punti 572, 576, 592 e 596 della Certificazione Unica compilati). In tale caso, il soggetto che presta l'assistenza fiscale farà concorrere alla formazione del reddito complessivo i suddetti compensi, considerando le imposte sostitutive trattenute quali ritenute IRPEF a titolo di acconto;
- interesse ad **assoggettare a tassazione sostitutiva i compensi percepiti per premi di risultato** che il datore di lavoro ha assoggettato a tassazione ordinaria (punto 578 e/o 598 della Certificazione Unica compilato). Condizione necessaria per esercitare tale opzione è quella di avere percepito nell'anno 2024 un reddito di lavoro dipendente non superiore a 80.000 euro. In tale caso, il soggetto che presta l'assistenza fiscale non comprenderà nel reddito complessivo i

suddetti compensi (entro il limite massimo di 3.000 o 4.000 euro lordi) e calcolerà sugli stessi l'imposta sostitutiva del 10 per cento.



Attenzione

Si può fruire del regime agevolativo previsto per le somme percepite per premi di risultato solo se sono stati stipulati **contratti collettivi di secondo livello** che, entro trenta giorni dalla stipula, sono stati depositati telematicamente presso la competente Direzione territoriale del lavoro.

In presenza di più modelli di Certificazione Unica non conguagliati o di modelli di Certificazione Unica non conguagliati e altri conguagliati, occorre compilare **tanti moduli quante sono le Certificazioni Uniche** in possesso del contribuente. Occorre compilare più di un modulo anche nel caso in cui nella Certificazione Unica sono compilati i punti da 591 a 602.

L'**indicazione nel rigo C4 delle somme percepite** per premi di risultato **è obbligatoria**, in quanto tale informazione consente la corretta determinazione del trattamento integrativo di cui al rigo C14. Pertanto, il presente rigo va sempre compilato in presenza di una Certificazione Unica 2026 nella quale risulti compilato il punto 571 e uno dei punti da 572 a 579. Se nella Certificazione Unica 2026 risultano compilati anche i punti da 591 a 602, occorrerà compilare un secondo rigo C4, utilizzando un ulteriore modulo del quadro C.

5.1.17 Modalità di compilazione

In sede di compilazione del rigo C4 il contribuente dovrà riportare:

- in **colonna 1 (Codice)**: il codice indicato nel **punto 571 (o 591)** della Certificazione Unica 2026:
 - **codice "1"**: se il **limite** dell'importo dei premi di risultato da assoggettare ad agevolazione è pari a **3.000 euro**;
 - **codice "2"**: se il **limite** dell'importo dei premi di risultato da assoggettare ad agevolazione è pari a **4.000 euro**, poiché l'azienda coinvolge pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro e se i contratti collettivi aziendali o territoriali sono stati stipulati fino al 24 aprile 2017;
- in **colonna 2 (Somme tassazione ordinaria)**: l'importo risultante dal punto 578 (o 598) del modello di Certificazione Unica 2026;
- in **colonna 3 (Somme imposta sostitutiva)**: l'importo risultante dal punto 572 (o 592) del modello di Certificazione Unica 2026;
- in **colonna 4 (Ritenute imposta sostitutiva)**: l'importo risultante dal punto 576 (o 596) del modello di Certificazione Unica 2026;
- in **colonna 5 (Benefit)**: l'importo risultante dal punto 573 (o 593) del modello di Certificazione Unica 2026;
- in **colonna 6 (Benefit a tassazione ordinaria)**: l'importo risultante dal punto 579 e/o 599 del modello di Certificazione Unica 2026;
- in **colonna 7 (Tassazione ordinaria)**: per l'applicazione della tassazione ordinaria;
- in **colonna 8 (Tassazione sostitutiva)**: per l'applicazione della tassazione sostitutiva.

**Attenzione**

Le **colonne 7 e 8** sono fra loro **alternative** e, pertanto, non è possibile barrarle entrambe.

È **obbligatoria la compilazione di una delle due caselle** per esprimere la scelta per il trattamento fiscale delle somme percepite per premi di risultato, sia se si intenda modificare la tassazione operata dal datore di lavoro, sia se si intenda confermarla. Se risultano compilate le sole colonne 1, 5 e/o 6, le colonne 7 e 8 possono non essere compilate.

**Attenzione**

In presenza di più modelli di Certificazione Unica non conguagliati o di modelli di Certificazione Unica non conguagliati e altri conguagliati, la **scelta per il trattamento fiscale** delle somme percepite per premi di risultato va effettuata **solo sul primo modulo compilato**.

Si ricorda che il **datore di lavoro ha assoggettato questi compensi ad imposta sostitutiva**, tranne nel caso di espressa richiesta da parte del lavoratore per la tassazione ordinaria oppure nel caso in cui abbia verificato che quest'ultima sia più favorevole.

Se si intende confermare la tassazione operata dal datore di lavoro, occorre seguire le seguenti indicazioni:

- **colonna 7:** barrare la casella, se nella Certificazione Unica 2026 è compilato il punto 578 (e/o 598) (Premi di risultato assoggettati a tassazione ordinaria) e, pertanto, si conferma la tassazione ordinaria delle somme percepite per premi di risultato;
- **colonna 8:** barrare la casella, se nella Certificazione Unica 2026 è compilato il punto 572 e/o 592 (Premi di risultato assoggettati ad imposta sostitutiva) e, pertanto, si conferma la tassazione con imposta sostitutiva delle somme percepite per premi di risultato.

Se si intende modificare la tassazione operata dal datore di lavoro, occorre invece:

- **colonna 7:** barrare la casella, se nella Certificazione Unica 2026 è compilato il punto 572 e/o 592 (Premi di risultato assoggettati ad imposta sostitutiva) e, pertanto, si sceglie la tassazione ordinaria delle somme percepite per premi di risultato che il datore di lavoro ha assoggettato ad imposta sostitutiva;
- **colonna 8:** barrare la casella, se nella Certificazione Unica 2026 è compilato il punto 578 e/o 598 (Premi di risultato assoggettati a tassazione ordinaria) e, pertanto, si sceglie di assoggettare a imposta sostitutiva le somme percepite per premi di risultato che il datore di lavoro ha assoggettato a tassazione ordinaria.

Colonna 9 (Assenza requisiti)

Se si intende modificare la tassazione agevolata operata dal datore di lavoro, perché non si è in possesso dei requisiti previsti dalla norma, occorre **esplicitare l'assenza dei requisiti**, barrando la casella "9".

**Esempio**

Nello specifico ciò può accadere perché nell'anno precedente sono stati percepiti redditi di lavoro dipendente di importo **superiore a 80.000 euro** o il datore di lavoro ha applicato l'agevolazione in assenza del contratto collettivo di secondo livello o in assenza del deposito

telematico di tale contratto presso la competente Direzione territoriale del lavoro.

C5 – Periodo di lavoro

In tale rigo occorre indicare il numero di giorni relativi al periodo di lavoro.

C5	PERIODO DI LAVORO giorni per i quali spettano le detrazioni (punti 6 e 7 CU 2026)	1	2
		LAVORO DIPENDENTE	PENSIONE

Alla **colonna 1** del rigo C5 va indicato il **numero dei giorni** relativi al periodo di lavoro dipendente o assimilato per i quali spetta la detrazione d'imposta.

In particolare:

- se è stato indicato un solo reddito di lavoro dipendente o assimilato per cui il datore di lavoro ha rilasciato la Certificazione Unica 2026, riportare il numero dei giorni indicato nel **punto 6 della Certificazione Unica 2026**;
- se è stato indicato il solo reddito assimilato, relativo alla rendita temporanea anticipata, riportare il numero dei giorni indicato nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2026 con il codice AX;
- se il datore di lavoro **non ha rilasciato la Certificazione Unica 2026** (perché non obbligato a farlo), è necessario determinare il numero di giorni, tenendo conto che vanno in ogni caso compresi le festività, i riposi settimanali e gli altri giorni non lavorativi e che vanno sottratti i giorni per cui non spetta alcuna retribuzione, neanche differita (ad esempio, in caso di assenza per aspettativa senza corresponsione di assegni);
- se il contribuente ha percepito **redditi da lavoro sportivo**, indicati nei punti 781, 782, 784 e 785 della Certificazione Unica 2026, per un ammontare complessivo **non superiore a 15.000 euro**, i relativi giorni, risultanti dal punto 787 delle relative Certificazioni Uniche, non devono essere considerati nel conteggio dei giorni per i quali spettano le detrazioni per lavoro dipendente, da indicare nella colonna 1, del rigo C5;
- se il rapporto di **lavoro è part-time** (nel senso che la prestazione lavorativa viene resa per un orario ridotto), i giorni possono essere considerati per l'intero periodo di lavoro;
- se sono stati indicati **più redditi di lavoro dipendente o assimilati**, indicare il numero totale dei giorni compresi nei vari periodi, tenendo conto che quelli compresi in periodi contemporanei devono essere considerati una volta sola.

Alla **colonna 2** del rigo C5 occorre indicare il **numero dei giorni** relativi al **periodo di pensione** per cui è prevista la detrazione per i pensionati.

In particolare:

- se è stato indicato un solo reddito di pensione, riportare il numero dei giorni segnalato nel **punto 7 della Certificazione Unica 2026**;
- se sono stati indicati **più redditi di pensione**, riportare il numero totale dei giorni, tenendo conto che i giorni compresi in periodi contemporanei devono essere considerati una volta sola;
- se sono stati indicati oltre a redditi di lavoro dipendente anche redditi di pensione, la somma dei giorni riportati in colonna 1 e in colonna 2 **non può superare 365**, tenendo conto che quelli compresi in periodi contemporanei vanno considerati una volta sola.



CASI PARTICOLARI

Prestazioni a giornata

Nei casi di contratti di lavoro dipendente a tempo determinato che prevedono prestazioni "a giornata" (ad esempio, per i lavoratori edili e i

	braccianti agricoli), le festività, i giorni di riposo settimanale e i giorni non lavorativi compresi nel periodo che intercorre tra la data di inizio e quella di fine di tali rapporti di lavoro devono essere determinati proporzionalmente al rapporto esistente tra le giornate effettivamente lavorate e quelle previste come lavorative dai contratti collettivi nazionali di lavoro e dai contratti integrativi territoriali applicabili per i contratti a tempo indeterminato delle medesime categorie. Il risultato del rapporto, se decimale, va arrotondato all'unità successiva
Indennità INPS	In caso di indennità o somme erogate dall'INPS o da altri enti, le detrazioni per lavoro dipendente spettano nell'anno in cui si dichiarano i relativi redditi . In tali casi, nel rigo C5, colonna 1, vanno indicati i giorni (la cui somma non può essere superiore a 365) che hanno dato diritto a tali indennità, anche se relativi ad anni precedenti
Borse di studio	Per le borse di studio, il numero dei giorni da indicare nel rigo C5, colonna 1, è quello compreso nel periodo dedicato allo studio (anche se relativo ad anni precedenti) per il quale è stata concessa la borsa di studio. Pertanto: <ul style="list-style-type: none"> • se la borsa di studio è stata erogata per il rendimento scolastico o accademico, la detrazione spetta per l'intero anno; • se, invece, è stata corrisposta in relazione alla frequenza di un particolare corso, spetta per il periodo di frequenza obbligatoria prevista
Indennità speciale in agricoltura	Per l'indennità speciale in agricoltura, i giorni da indicare nel rigo C5, colonna 1, sono quelli risultanti dalla relativa certificazione e per i quali il contribuente ha percepito l'indennità di disoccupazione
Giorni relativi ad anni precedenti	Tra i giorni relativi ad anni precedenti, per i quali spetta il diritto alle detrazioni, non vanno considerati quelli compresi in periodi di lavoro per i quali già si è fruito in precedenza delle deduzioni o delle detrazioni

5.2 Sezione II - Altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente

SEZIONE II - ALTRI REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE											
1	2	3	1	2	3	1	2	3			
C6	ASSEGNO DEL CONIUGE	REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	ALTRI DATI	C7	ASSEGNO DEL CONIUGE	REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	ALTRI DATI	C8	ASSEGNO DEL CONIUGE	REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	ALTRI DATI
			,00				,00				,00

Nella sezione II del quadro C vanno indicati i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, per i quali spetta una **detrazione d'imposta non rapportata al periodo di lavoro**.

In presenza della Certificazione Unica, l'importo del reddito è riportato nel punto 4 o nel punto 5.

Si tratta in particolare di:

a) **assegni periodici percepiti dal coniuge**, compresi gli importi stabiliti a titolo di spese per il canone di locazione e spese condominiali, disposti dal giudice, e percepiti periodicamente dall'ex-

coniuge (c.d. "contributo casa"). Sono esclusi quelli destinati al mantenimento dei figli, in conseguenza di separazione legale, divorzio o annullamento del matrimonio;



Attenzione

È importante sapere che, se il provvedimento dell'autorità giudiziaria non distingue la quota per l'assegno periodico destinata al coniuge da quella per il mantenimento dei figli, l'assegno o il "contributo casa" si **considerano destinati al coniuge per metà del loro importo.**

b) **asegni periodici comunque denominati**, alla cui produzione non concorrono né capitale né lavoro (escluse le rendite perpetue), compresi gli assegni testamentari, quelli alimentari, ecc.;

c) **compensi e indennità corrisposti da Amministrazioni statali ed enti pubblici territoriali** per l'esercizio di pubbliche funzioni, sempre che le prestazioni non siano rese da soggetti che esercitano un'arte o professione (art. 53, comma 1, del TUIR), e non siano state effettuate nell'esercizio di impresa commerciale;



Esempio

Sono tali anche quelli corrisposti ai componenti delle commissioni, la cui costituzione è prevista dalla legge: **commissioni edilizie comunali, commissioni elettorali comunali**, ecc.

d) compensi corrisposti ai **membri delle commissioni tributarie, agli esperti del tribunale di sorveglianza**, ad esclusione di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato e ai **magistrati onorari** del ruolo ad esaurimento confermati ai sensi dell'art. 29 del D.Lgs. n. 116/2017;

e) indennità e assegni vitalizi percepiti per l'**attività parlamentare** e indennità percepite per le **cariche pubbliche elettive** (consiglieri regionali, provinciali, comunali), nonché quelle percepite dai giudici costituzionali;

f) **rendite vitalizie** e rendite a tempo determinato costituite a titolo oneroso. Le **rendite** che derivano da **contratti** stipulati sino al 31 dicembre 2000, che costituiscono reddito per il 60% dell'ammontare lordo percepito. Per i contratti stipulati successivamente, le rendite costituiscono reddito per l'intero ammontare;

g) compensi corrisposti per l'**attività libero professionale intramuraria** svolta dal personale dipendente del Servizio sanitario nazionale (art. 50, comma 1, lett. e), del TUIR). Considerato che l'attività libero professionale **intramoenia** è esercitata dai medici in formazione specialistica ("**specializzandi**") sulla base della stessa disciplina amministrativa applicabile ai dipendenti e che le modalità di esercizio dell'attività sono le medesime, la Risoluzione n. 254/E/2009 dell'Agenzia delle entrate ha chiarito che i compensi percepiti per lo svolgimento di tale attività sono **qualificati come reddito assimilato a lavoro dipendente**, anche se il contratto viene stipulato con un soggetto giuridico diverso dal titolare del contratto di formazione.

**Attenzione**

Le rendite e gli assegni periodici **si presumono percepiti**, salvo prova contraria, nella misura e alle scadenze risultanti dai relativi titoli.

5.2.1 Modalità di compilazione*Righi da C6 a C8, colonna 1: Assegno del coniuge*

La casella di colonna 1 deve essere compilata nell'eventualità in cui il contribuente percepisca **assegni periodici**, anche a titolo di spese per il canone di locazione e per le spese condominiali, ad esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli, in conseguenza di **separazione legale, di divorzio o annullamento del matrimonio**.

C6 - C8, colonna 2: Reddito

Nella casella di colonna 2 deve essere indicato l'ammontare dei **redditi percepiti**. Tale importo è ricavabile dalla Certificazione Unica:

- al **punto 4** (altri redditi assimilati) o nel **punto 765** se il sostituto d'imposta ha riconosciuto l'agevolazione prevista per i residenti a Campiona d'Italia;
- al **punto 5** (assegni periodici corrisposti al coniuge) o nel **punto 766** se il sostituto d'imposta ha riconosciuto l'agevolazione prevista per i residenti a Campione d'Italia. In tali casi va anche barrata la casella di Colonna 1 "Assegno del coniuge";
- al **punto 480** (compensi corrisposti agli addetti alle corse ippiche). In tal caso va anche compilata la colonna 3 (altri dati), con il nuovo codice "3".

**Esempio**

Un contribuente, a seguito della sentenza di separazione, ha percepito un assegno periodico di mantenimento da parte del coniuge di importo pari a 8.000 euro. La sentenza non indica espressamente la quota parte dell'assegno destinata al mantenimento del figlio, per cui alla colonna 2 del rigo C6 andrà indicato l'importo di 4.000 euro (50 per cento dell'assegno percepito).

La sezione II del modello 730 andrà compilata come segue:

SEZIONE II - ALTRI REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE											
1	2	3	1	2	3	1	2	3			
C6	ASSEGNO DEL CONIUGE	REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	ALTRI DATI	C7	ASSEGNO DEL CONIUGE	REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	ALTRI DATI	C8	ASSEGNO DEL CONIUGE	REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	ALTRI DATI
	X	4.000,00									

C6 - C8, colonna 3: Altri dati

Nella colonna 3 occorre indicare:

- il **codice "1"**: per i compensi corrisposti per l'attività libero professionale intramuraria svolta dal personale dipendente del SSN se nei **punti 751, 753 o 755** della sezione "Particolari tipologie reddituali" della CU è indicato il **codice 8**;
- il nuovo **codice "3"** per i compensi corrisposti agli addetti alle **corse ippiche**;
- il **codice "5"** per i redditi prodotti in euro dai residenti a Campione d'Italia. In particolare, se la Certificazione Unica certifica redditi prodotti dai **residenti nel Comune di Campione d'Italia e**

redditi per cui non è possibile fruire dell'agevolazione prevista per i residenti a Campione d'Italia, occorre **compilare distinti righi**, secondo le modalità di seguito indicate:



CU 2026	Colonna 1	Colonna 2	Codice "5" a Colonna 3
765	Non compilare	Riportare importo indicato al punto 765 CU 2026	Sì , salvo che il sostituto d'imposta abbia riconosciuto un'agevolazione non spettante.
766	Barrare	Riportare importo indicato al punto 766 CU 2026	Sì , salvo che il sostituto d'imposta abbia riconosciuto un'agevolazione non spettante.
774	Non compilare	Riportare importo indicato al punto 774 CU 2026	NO
775	Barrare	Riportare importo indicato al punto 775 CU 2026	NO

5.3 Sezione III – Ritenute IRPEF e addizionale regionale all'IRPEF

SEZIONE III - RITENUTE IRPEF E ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF			
C9	RITENUTE IRPEF (punto 21 CU 2026)	1	RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA R.I.T.A.
			2
			C10
			RITENUTE ADDIZIONALE REGIONALE (punto 22 CU 2026)

La sezione III del quadro C è destinata ad accogliere l'importo delle:

- **ritenute subite a titolo di IRPEF,**
- **ritenute a titolo di imposta sostitutiva R.I.T.A** (rendita integrativa temporanea anticipata),
- **addizionale regionale,**

trattenute dal datore di lavoro relativamente ai redditi precedentemente indicati.

5.3.1 Aliquote IRPEF e detrazioni per il 2025

Mediante la sostituzione del comma 1 dell'art. 11 del TUIR, la Legge di bilancio 2025 ha **confermato a regime** la riduzione da quattro a tre degli scaglioni di reddito e delle relative aliquote IRPEF, già prevista per il periodo d'imposta 2024. Per il **periodo d'imposta 2025**, l'articolazione degli scaglioni e delle aliquote IRPEF è la seguente:

- fino a 28.000 euro: 23%;
- oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro: 35%;
- oltre 50.000 euro: 43%.

FINO AL 2021		ANNI 2022 - 2023		2024 - 2025	
Scaglione	Aliquota	Scaglione	Aliquota	Scaglione	Aliquota
Fino a €15.000	23%	Fino a €15.000	23%	Fino a €28.000	23%
Tra €15.000 e €28.000	27%	Tra €15.000 e €28.000	25%	Tra € 28.000 e €50.000	35%
Tra €28.000 e €55.000	38%	Tra €28.000 e €50.000	35%	Oltre €50.000	43%
Da €55.000 a €75.000	41%	Oltre €50.000	43%		
Oltre €75.000	43%				

Mediante la modifica dell'art. 13, comma 1, lett. a), del TUIR, viene **confermato a regime l'aumento da 1.880 a 1.955 euro** della detrazione d'imposta per i titolari di redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e di alcuni redditi assimilati, con un reddito complessivo non superiore a 15.000 euro, già prevista per il periodo d'imposta 2024.

DETRAZIONE REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI (da riportare al periodo di lavoro)		
Reddito complessivo	DETRAZIONE 2023 (**)	DETRAZIONE 2024 - 2025
Fino a €15.000	€ 1.880 (*)	€ 1.955 (*)
tra €15.001 e €28.000	€1.910 + [(€1.910 x (€ 28.000 - RC) / €13.000)]	€1.910 + [(€1.910 x (€ 28.000 - RC) / €13.000)]
tra €28.001 e €50.000	€1.910 x [(€ 50.000 - RC) / €22.000]	€1.910 x [(€ 50.000 - RC) / €22.000]

(*) L'ammontare della detrazione effettivamente spettante **non può essere inferiore a €690** per i rapporti di lavoro a tempo indeterminato e a **€1.380** per quelli a tempo determinato
(**) Se RC compreso tra €25.001 e €35.000 la detrazione è **aumentata di €65**

La modifica comporta l'allargamento della c.d. "no tax area" sino a 8.500 euro per i redditi da lavoro dipendente, parificandola a quella vigente per i pensionati.

5.3.2 Le novità della Legge di bilancio 2026

☆ **Novità**

Intervenendo sull'art. 11, comma 1, lett. b), del TUIR la Legge di bilancio 2026 (art. 1, commi 3-4, legge n. 199/2025) dispone, a decorrere **dal 1° gennaio 2026**, la diminuzione dell'aliquota IRPEF sul secondo scaglione di reddito, che passa **dal 35 al 33%**.

La modifica riguarda lo scaglione di reddito imponibile compreso **tra 28.000 euro e 50.000 euro**, da calcolare al netto degli oneri deducibili. L'obiettivo dichiarato dell'intervento è quello di ridurre il carico fiscale sul cosiddetto ceto medio.

Le nuove fasce e aliquote sono le seguenti:

- **23%** per redditi fino a 28.000 euro;

- **33%** (in precedenza era il 35%) per redditi tra 28.000 e 50.000 euro;
- **43%** per redditi oltre 50.000 euro.

SCAGLIONE	2025	2026
Fino a 28.000 €	23%	23%
Da 28.000,01 a 50.000 €	35%	33%
Oltre 50.000 €	43%	43%

Le nuove aliquote si applicano **a partire dal 2026**, con riferimento quindi al periodo d'imposta 2026 e troveranno applicazione:

- in sede di applicazione delle ritenute a partire dalle retribuzioni e pensioni di gennaio 2026,
- in virtù del principio di cassa allargato, agli emolumenti e ai compensi relativi al 2025 corrisposti **dal 13 gennaio 2026**,
- sul versante dichiarativo, in sede di presentazione dei **modelli dichiarativi inviati nel 2027** (Modello 730/2027 e Redditi PF 2027).

In termini pratici, la modifica determina un risparmio massimo d'imposta pari a **440 euro**: calcolato su 22.000 euro di scaglione (50.000-28.000) con una riduzione del 2%. Analogamente a quanto fatto in passato, la riduzione delle aliquote IRPEF viene accompagnata da un rafforzamento dei meccanismi di selettività sul fronte delle detrazioni. Il risparmio d'imposta (pari ad un massimo di 440 euro annui), infatti:

- viene garantito per intero alle fasce di reddito tra 50.000 euro e 200.000 euro;
- viene **neutralizzato** per contribuenti con reddito superiore a questa soglia.

Per i soggetti titolari di un reddito complessivo **superiore a 200.000 euro** si prevede una nuova riduzione forfetaria di 440 euro delle detrazioni per oneri. La nuova decurtazione (440 euro) **si somma alle limitazioni già previste per i redditi elevati**, imponendo ai professionisti un'attenzione maggiore nella determinazione del reddito complessivo e nella sommatoria degli oneri detraibili, nonché un adeguamento tempestivo dei software dichiarativi e delle gestionali paghe, dato che gli effetti combinati tra aliquote ridotte e "stretta" sulle detrazioni potranno generare risultati non intuitivi per il contribuente finale.



Novità

Tramite l'inserimento del comma 5-bis all'art. 16-ter del TUIR ad opera dell'art. 1, comma 4, della legge n. 199/2025 prevede che:

- dall'anno 2026 (modello 730/2027 o Redditi PF 2027),
- dopo aver tenuto conto di quanto previsto dagli artt. 15, comma 3-bis (riduzione per reddito oltre i 120.000 euro) e 16-ter, commi 1-5 (tetto massimo in base coefficiente familiare) del TUIR,
- la detrazione spettante è diminuita di 440 euro per i seguenti oneri:

Tipo di onere detraibile	Percentuale detrazione	Incidenza della riduzione di 440 €
Spese detraibili al 19% (TUIR e altre norme), esclusi i costi sanitari art. 15, comma 1, lett. c) TUIR	19%	L'importo complessivo delle relative detrazioni viene ridotto di 440 € , entro il limite di quanto effettivamente spettante.
Erogazioni liberali ai partiti politici (art. 11 D.L. n. 149/2013)	26%	
Premi assicurativi contro eventi calamitosi (art. 119, comma 4, quinto periodo, D.L. n. 34/2020)	90%	

La riduzione prevista dall'art. 16-ter, comma 5-bis, del TUIR riguarda esclusivamente gli oneri di cui sopra.

Non sono oggetto della riduzione, invece:

ONERI ESCLUSI DALL'ABBATIMENTO	
DETRAZIONE	NORMA DI RIFERIMENTO
Familiari a carico	Art. 12 TUIR
Tipologie reddituali	Art. 13 TUIR
Canoni di locazione	Art. 16 TUIR
Recupero edilizio	Art. 16-bis TUIR
Altre disposizioni in materia di interventi edilizi come: ecobonus e sismabonus	Artt. 14 e 16, commi 1-bis - 1-septies, del D.L. n. 63/2013

Come detto il nuovo abbattimento forfettario si somma ad altre limitazioni sulle detrazioni già presenti:

TIPOLOGIA RIDUZIONE	CONTENUTO ESSENZIALE
Riduzione per redditi superiori a 120.000 € (art. 15, comma 3-bis, TUIR)	<p>A decorrere dal 2020, in presenza di un reddito superiore a euro 120.000, talune detrazioni vengono proporzionalmente ridotte, sino ad azzerarsi in presenza di un reddito di ammontare pari o superiore a euro 240.000.</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p>Formula detrazione residua al netto dell'abbattimento</p> $100\% \times [(240.000 \text{ €} - \text{reddito complessivo}) / 120.000 \text{ €}]$ </div> <p>Tutte le detrazioni previste dall'art. 15 del TUIR vengono parametrate</p>



TIPOLOGIA RIDUZIONE	CONTENUTO ESSENZIALE				
	<p>al "reddito complessivo" del contribuente con alcune eccezioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> • detrazione per gli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione, pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro della Comunità europea ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di prestiti o mutui agrari di ogni specie, nei limiti dei redditi dei terreni dichiarati; • detrazione per gli interessi passivi, e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro della Comunità europea ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di mutui garantiti da ipoteca su immobili contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale; • detrazione per gli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché delle quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro delle Comunità europee, ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, in dipendenza di mutui contratti, a partire dall'1° gennaio 1998 e garantiti da ipoteca, per la costruzione dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale; • detrazione per le spese sanitarie. 				
<p>Limiti per redditi superiori a 75.000 € (art. 16-ter TUIR)</p>	<p>L'art. 1, comma 10, della Legge di bilancio 2025 (legge n. 207/2024) introduce, con riferimento ai percettori di redditi complessivamente superiori a 75.000 euro, alcuni limiti per la fruizione delle detrazioni dall'imposta sul reddito, parametrati in relazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> • al reddito percepito; • al numero di figli presenti nel nucleo familiare. <p>Dal 2025, fermi restando gli specifici limiti previsti da ciascuna norma agevolativa, per i soggetti con reddito complessivo superiore a 75.000 euro gli oneri e le spese per i quali è prevista una detrazione dall'imposta lorda, sia dal TUIR sia da altre disposizioni normative, considerati complessivamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • sono ammessi in detrazione fino a un ammontare calcolato moltiplicando l'"importo base" determinato in corrispondenza del reddito complessivo del contribuente: <table border="1" data-bbox="627 1850 1437 1991"> <thead> <tr> <th data-bbox="627 1850 1038 1924">Reddito complessivo</th> <th data-bbox="1038 1850 1437 1924">Importo base</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="627 1924 1038 1991">Da € 75.000 a € 100.000</td> <td data-bbox="1038 1924 1437 1991">€ 14.000</td> </tr> </tbody> </table>	Reddito complessivo	Importo base	Da € 75.000 a € 100.000	€ 14.000
Reddito complessivo	Importo base				
Da € 75.000 a € 100.000	€ 14.000				

TIPOLOGIA RIDUZIONE	CONTENUTO ESSENZIALE											
	Oltre € 100.000	€ 8.000										
	<ul style="list-style-type: none"> • moltiplicato per un determinato "coefficiente" in corrispondenza del numero di figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, adottivi, affidati o affiliati, presenti nel nucleo familiare del contribuente, che si trovano nelle condizioni previste nell'art. 12, comma 2, del TUIR. 											
	<table border="1"> <thead> <tr> <th data-bbox="604 584 1003 658">N° figli a carico</th> <th data-bbox="1003 584 1426 658">Coefficiente</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="604 658 1003 719">0</td> <td data-bbox="1003 658 1426 719">0,5</td> </tr> <tr> <td data-bbox="604 719 1003 779">1</td> <td data-bbox="1003 719 1426 779">0,7</td> </tr> <tr> <td data-bbox="604 779 1003 840">2</td> <td data-bbox="1003 779 1426 840">0,85</td> </tr> <tr> <td data-bbox="604 840 1003 954">3 o più, oppure 1 figlio con disabilità</td> <td data-bbox="1003 840 1426 954">1</td> </tr> </tbody> </table>		N° figli a carico	Coefficiente	0	0,5	1	0,7	2	0,85	3 o più, oppure 1 figlio con disabilità	1
N° figli a carico	Coefficiente											
0	0,5											
1	0,7											
2	0,85											
3 o più, oppure 1 figlio con disabilità	1											
	<p>Per espressa previsione normativa non sono interessati dal taglio alle detrazioni le spese sanitarie nonché gli oneri per investimenti in start-up e PMI innovative.</p>											

5.3.3 Modalità di compilazione

C9, colonna 1 – Ritenute IRPEF

La colonna è riservata all'indicazione della somma delle ritenute IRPEF subite sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, indicati nelle sezioni I e II.



Attenzione

L'importo è indicato nel **punto 21 della Certificazione Unica 2026**.

C9, colonna 2 – Ritenute imposta sostitutiva RITA

La colonna è riservata all'indicazione del totale delle **ritenute dell'imposta sostitutiva** sulla rendita integrativa temporanea anticipata, indicato nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2026 con il codice AX.



Attenzione

La colonna 2 del rigo C9 deve essere compilata solo se nella casella "Casi particolari" del quadro C è indicato il **codice "11"**.

C10 – Ritenute addizionale regionale

A rigo C10 va indicato il totale dell'**addizionale regionale all'IRPEF** trattenuta sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, riportati nelle sezioni I e II.

⊖ Attenzione

L'importo è indicato nel **punto 22 della Certificazione Unica 2026**.

5.4 Sezione IV – Ritenute addizionale comunale all'IRPEF

SEZIONE IV - RITENUTE ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF								
C11	RITENUTE ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE 2025 (punto 26 CU 2026)		C12	RITENUTE SALDO ADDIZIONALE COMUNALE 2025 (punto 27 CU 2026)		C13	RITENUTE ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE 2026 (punto 29 CU 2026)	
		,00			,00			,00

La sezione IV del quadro C è destinata ad accogliere:

- le ritenute di acconto 2025 dell'addizionale comunale (**rigo C11**);
- le ritenute del saldo 2025 dell'addizionale comunale (**rigo C12**);
- le ritenute di acconto 2026 dell'addizionale comunale (**rigo C13**).

C11 – Ritenute acconto addizionale comunale 2025

Nel rigo C11 indicare le ritenute di acconto 2025 dell'addizionale comunale sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, riportati nelle sezioni I e II. L'importo è indicato nel punto 26 della Certificazione Unica 2026.

C12 – Ritenute saldo addizionale comunale 2025

Nel rigo C12 indicare le ritenute del saldo 2025 dell'addizionale comunale sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, indicati nelle sezioni I e II. L'importo è indicato nel punto 27 della Certificazione Unica 2026.

C13 – Ritenute acconto addizionale comunale 2026

Nel rigo C13 indicare le ritenute di acconto 2026 dell'addizionale comunale sui redditi di lavoro dipendente e assimilati. L'importo è indicato nel punto 29 della Certificazione Unica 2026.

⊖ Attenzione

I lavoratori dipendenti o pensionati che hanno fruito della **sospensione delle ritenute IRPEF e delle addizionali** regionale e comunale all'IRPEF a seguito di **eventi eccezionali** devono comunque riportare nei **rigi da C9 a C13** gli importi relativi al totale delle ritenute IRPEF e delle addizionali regionale e comunale all'IRPEF, comprensivi di quelle non operate per effetto dei provvedimenti di sospensione. Nel **rigo F5 del quadro F** va indicato l'**importo sospeso**.

5.5 Sezione V – Riduzione della pressione fiscale sul lavoro dipendente

SEZIONE V - RIDUZIONE DELLA PRESSIONE FISCALE (Trattamento integrativo, somma che non concorre alla formazione del reddito complessivo e ulteriore detrazione)									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
C14	CODICE TRATTAMENTO EROGATO	ESENZIONE RICERCATORI E DOCENTI	ESENZIONE IMPATRIATI	TIPOLOGIA	REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE (ART. 49 TUIR)	REDDITI LAVORO SPORTIVO DILETTANTISTICO (ART. 49 TUIR)	GIORNI LAVORO DIPENDENTE	CODICE	SOMMA CHE NON CONCORRE AL REDDITO
		,00	,00	,00	,00	,00	,00		,00

Al fine di ridurre la tassazione sul lavoro dipendente, il D.L. n. 3 del 5 febbraio 2020, convertito nella legge 2 aprile 2020, n. 21 ha sostituito la disciplina del vecchio "bonus IRPEF" (conosciuto anche come

“bonus Renzi”) con l’introduzione del c.d. **“trattamento integrativo”**: si tratta di una rimodulazione del precedente *bonus* IRPEF e consiste in un trattamento integrativo ai titolari di reddito di lavoro dipendente e assimilati, la cui imposta lorda, determinata su detti redditi, sia di ammontare superiore alle detrazioni da lavoro spettanti (capienza di imposta).

La Legge di bilancio 2022 (Legge n. 234/2021) ha modificato ulteriormente, dall’1° gennaio 2022, alcuni parametri di calcolo del “trattamento integrativo”. Dalla medesima data è stata abrogata l’ulteriore detrazione prevista dall’art. 2 del D.L. n. 3/2020. Per l’anno 2025, l’importo riconosciuto in favore dei contribuenti con reddito complessivo **non superiore a 15.000 euro** è calcolato qualora l’imposta lorda determinata sul reddito di lavoro dipendente e su alcuni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, sia di importo superiore a quello della detrazione per lavoro dipendente diminuita dell’importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell’anno.



Novità

La **sezione V** del quadro C accoglie le novità previste dalla Legge di bilancio 2025 (art. 1, commi 4-9, della legge n. 207/2024) per la riduzione del c.d. **“cuneo fiscale”** sui lavoratori dipendenti. Si tratta, in particolare:

- **dell’ulteriore detrazione**: riconosciuta in misura:
 - **fissa di 1.000 euro** se il reddito supera 20.000 euro ma non 32.000.
 - **inversamente proporzionale** al reddito (fino ad azzerarsi) se esso è compreso tra 32.001 e 40.000 euro;
 - un bonus che non concorre alla formazione del reddito complessivo, **se il reddito non supera 20.000 euro**, determinato in percentuale decrescente in base al reddito.

5.5.1 Trattamento integrativo

L’art. 1 del D.L. n. 3/2020 ha previsto il riconoscimento (direttamente dal datore di lavoro) di un “trattamento integrativo”, di importo pari a 1.200 euro annui, rapportati al periodo di lavoro e riconosciuti in presenza di:


- IRPEF sul reddito di lavoro dipendente/assimilato eccedente le detrazioni da lavoro dipendente;
- reddito complessivo non superiore a determinate soglie (con obbligo di conguaglio in dichiarazione, in presenza di altri redditi).

L’art. 2, comma 3, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 ha rivisto la platea dei beneficiari e fissato nuovi criteri per la verifica della spettanza del beneficio. Dal 1° gennaio 2022 **viene abbassata da 28.000 a 15.000 euro** la soglia reddituale che dà diritto al bonus.

Il trattamento integrativo è riconosciuto altresì se il reddito complessivo è superiore a 15.000 euro ma non a 28.000 euro a condizione che la somma delle detrazioni:

- per familiari a carico (coniuge, figli, altri familiari di cui all’art. 12, TUIR);
- per redditi da lavoro dipendente e assimilato (art. 13, comma 1, TUIR);
- per interessi passivi ed oneri accessori pagati a seguito di prestiti o mutui agrari di ogni specie (art. 15, comma 1, lett. a), del TUIR) limitatamente agli oneri sostenuti in dipendenza di mutui o prestiti contratti fino al 31 dicembre 2021;
- per interessi passivi ed oneri accessori dovuti in dipendenza di mutui garantiti da ipoteca su immobili, contratti per l’acquisto dell’unità immobiliare da adibire ad abitazione principale (art. 15, comma 1, lett. b), del TUIR) limitatamente agli oneri sostenuti in dipendenza di mutui o prestiti contratti fino al 31 dicembre 2021;

- per interessi passivi ed oneri accessori pagati a seguito di mutui garantiti da ipoteca, contratti per la costruzione dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale (art. 15, comma 1-ter, del TUIR) limitatamente agli oneri sostenuti in dipendenza di mutui o prestiti contratti fino al 31 dicembre 2021;
- per spese sanitarie (art. 15, comma 1, lett. c), TUIR) superiori a 15.493,71 euro, per l'acquisto di veicoli per persone con disabilità e spese per l'acquisto di cani guida, tutte sostenute fino al 31 dicembre 2021 e rateizzate alla medesima data;
- per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici (art. 16-bis TUIR) sostenute fino al 31 dicembre 2021 e rateizzate alla medesima data;
- tutte le detrazioni previste da altre disposizioni normative relative a spese sostenute fino al 31 dicembre 2021 e rateizzate alla medesima data. Si tratta, in particolare, delle rate residue derivanti dalle detrazioni spettanti per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2021 per:

 Interventi ammessi al c.d. Sisma bonus	Spese per l'arredo degli immobili giovani coppie
Interventi ammessi al c.d. Eco bonus	Interventi ammessi al Superbonus
Interventi ammessi al Bonus verde	Spese per acquisto abitazione classe energetica A o B
Interventi ammessi al Bonus facciate	Spese per il riscatto di periodi non coperti da contribuzione (c.d. pace contributiva).
Spese relative al Bonus mobili	Spese per l'arredo degli immobili giovani coppie

sia di ammontare superiore all'imposta lorda di cui al rigo 16 del modello 730-3.



Attenzione

Al verificarsi di queste condizioni il trattamento integrativo è riconosciuto:

- per un ammontare, comunque non superiore a 1.200 euro (100 euro al mese), determinato in misura pari alla differenza tra la somma delle detrazioni ivi elencate e l'imposta lorda;
- in via automatica da parte del sostituto d'imposta, sempreché il lavoratore abbia richiesto espressamente la non applicazione.

Il trattamento integrativo deve essere rapportato in ogni caso ai periodi di lavoro svolto.

In caso di erogazione delle remunerazioni da soggetti non sostituiti d'imposta, i contribuenti possono chiedere il trattamento integrativo nella dichiarazione dei redditi.



Attenzione

L'art. 1, comma 3 della Legge di bilancio 2025 (legge n. 207/2024) conferma che, anche per il 2025 le somme riconosciute a titolo di trattamento integrativo della retribuzione, per i titolari di redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e di alcuni redditi assimilati, con un reddito complessivo non **superiore a 15.000 euro**, siano erogate a condizione che

l'imposta lorda sia superiore all'importo della detrazione spettante ai sensi dell'art. 13, comma 1, lett. a), del TUIR, diminuita dell'importo di **75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno**. Tale previsione era stata introdotta per il solo 2025 dal comma 3 dell'art. 1, D.Lgs. n. 216/2023.

Nel modello 730/2026 (anno d'imposta 2025) il trattamento integrativo compete quindi in favore dei contribuenti con:

- **reddito complessivo non superiore a 15.000 euro:** in misura **pari a 1.200 annui euro** (sempre da rapportare al periodo di lavoro), nel caso in cui l'imposta lorda determinata sui redditi di lavoro dipendente/assimilati ecceda l'importo della detrazione **diminuita di 75 euro** rapportati al periodo di lavoro dell'anno;
- **in presenza di redditi superiori a 15.000 euro ma non a 28.000 euro**, dovendosi procedere al seguente calcolo:
 - se l'IRPEF lorda (rigo 16 del modello 730-3) calcolata sul reddito complessivo (e non solo su quello di lavoro dipendente/assimilato, a differenza del caso precedente) è inferiore al totale di determinate detrazioni IRPEF (v. elenco) fruita
 - la differenza è riconosciuta quale trattamento integrativo, nel limite di 1.200 euro annuo.



TRATTAMENTO INTEGRATIVO 2024-2025		
Reddito complessivo	Importo	Condizioni
Fino a 15.000 euro	1.200 euro	Imposta lorda, da determinarsi sui redditi di lavoro dipendente (no pensione) e sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, è di importo superiore alla detrazione spettante ai sensi dell'art. 13, comma 1, del TUIR, diminuita dell'importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno.
Tra 15.000 e 28.000 euro	Differenza tra "determinate detrazioni" e imposta lorda	Il trattamento integrativo viene riconosciuto solo a condizione che la somma di determinate detrazioni (lavoro dipendente, interessi passivi, spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio ecc.) sia di ammontare superiore all'imposta lorda . In questi casi, il trattamento integrativo spetta (comunque entro un massimo di 1.200 euro) in misura pari alla differenza tra la somma di tali detrazioni e l'imposta lorda.
Oltre 28.000 euro	-	Non spettante.

5.5.2 Riduzione del "cuneo fiscale per i lavoratori dipendenti"

L'art. 1, commi 4-9, della legge n. 207/2024 prevede, in favore dei lavoratori dipendenti, nuove misure finalizzate alla riduzione del c.d. "**cuneo fiscale**", basate sostanzialmente sul riconoscimento da parte del sostituto d'imposta di:

- una somma (o bonus) per chi ha un reddito complessivo **non superiore a 20.000 euro**;
- **un'ulteriore detrazione** dall'imposta lorda per chi ha un reddito complessivo **compreso tra 20.000 e 40.000 euro**.



Le misure sono in vigore **dal 1° gennaio 2025**.

Bonus per lavoratori con reddito sino a 20.000 euro

Il bonus è previsto dall'art. 1, commi 4-5, della legge n. 207/2024 ed è riconosciuto ai titolari di reddito di lavoro dipendente che hanno un reddito complessivo non superiore a 20.000 euro.

L'agevolazione spetta sotto forma di **contributo esente** (non soggetto a IRPEF né a contribuzione INPS), calcolato in percentuale decrescente in base al reddito:

☰	Reddito di lavoro dipendente	% determinazione bonus	Importo
	Fino a € 8.500	7,1%	568 €
	Tra € 8.500 e € 15.000	5,3%	768,50 €
	Tra € 15.000 euro e € 20.000	4,8%	950,40 €



Esempio

Mario Rossi ha un reddito complessivo di 17.000 euro e un reddito di lavoro dipendente pari a 10.000 euro. Il lavoratore:

- beneficia del "bonus" in quanto possiede un reddito complessivo non superiore a 20.000 euro,
- ottiene un **bonus di 530 euro** derivante dall'applicazione della percentuale del 5,3% al reddito di lavoro dipendente (10.000 euro).

Ai soli fini dell'individuazione della percentuale applicabile, il reddito di lavoro dipendente è **rapportato all'intero anno** (circolare AdE n. 4/E/2025). In sostanza nel caso in cui un contribuente abbia lavorato per una parte dell'anno, per determinare la somma spettante, occorre:

- calcolare il reddito di lavoro dipendente che lo stesso avrebbe percepito se avesse lavorato per l'intero anno (reddito annuale teorico);
- determinare la corrispondente percentuale con riferimento al reddito annuale teorico;
- applicare detta percentuale al reddito di lavoro dipendente effettivamente percepito nell'anno.

Ulteriore detrazione per lavoratori con reddito tra 20.000 e 40.000 euro

L'ulteriore detrazione dall'imposta lorda è prevista dall'art. 1, comma 6, della legge n. 207/2024 ed è riconosciuta ai titolari di reddito di lavoro dipendente che hanno un reddito complessivo superiore a 20.000,00 euro ma non a 40.000,00 euro.

L'agevolazione spetta:

- **in misura fissa di 1.000 euro** se il reddito supera 20.000 euro ma non 32.000;
- viene ridotta in misura proporzionale al reddito se esso è compreso tra 32.001 e 40.000 euro.

Reddito complessivo (RC)	Importo ulteriore detrazione
Tra € 20.000 e € 32.000	€ 1.000
Tra € 32.000 e € 40.000	€ 1.000 x [(40.000 - RC) / 8.000]



Esempio


A titolo esemplificativo:

- se il lavoratore ha un reddito complessivo di 25.000,00 euro, spetta un'ulteriore detrazione pari a 1.000 euro;
- se il reddito complessivo è di 34.000 euro l'ulteriore detrazione è pari a 750 euro (1.000 x (40.000 - 34.000/8.000)).

Reddito complessivo	Modalità di calcolo	Importo
Tra 20.000 e 32.000 €	Importo fisso	1.000,00 €
32.000,01 €	$1.000 \times (40.000 - 32.000,01) / 8.000$	999,99 €
34.000 €	$1.000 \times (40.000 - 34.000) / 8.000$	750,00 €
36.000 €	$1.000 \times (40.000 - 36.000) / 8.000$	500,00 €
38.000 €	$1.000 \times (40.000 - 38.000) / 8.000$	250,00 €
39.900 €	$1.000 \times (40.000 - 39.900) / 8.000$	12,50 €

5.5.3 Modalità di compilazione

Per consentire a chi presta l'assistenza fiscale di calcolare correttamente il trattamento integrativo, il nuovo bonus che non concorre alla formazione del reddito complessivo e l'ulteriore detrazione i contribuenti devono compilare la **sezione V del quadro C secondo le seguenti indicazioni:**

 Colonna 1 (Codice)	<p>Riportare il codice indicato nel punto 390 della Certificazione Unica 2026:</p> <ul style="list-style-type: none"> • "1", se il datore di lavoro ha riconosciuto il trattamento integrativo e lo ha erogato in tutto o in parte. In questo caso, nella colonna 2 del rigo C14 va riportato l'importo del <i>bonus</i> erogato dal sostituto d'imposta (punto 391 della Certificazione Unica); • "2", se il datore di lavoro non ha riconosciuto il trattamento integrativo ovvero lo ha riconosciuto, ma non lo ha erogato neanche in parte. In questo caso, non va compilata la colonna 2 del rigo C14.
Colonna 2 (Trattamento erogato)	<p>Riportare l'importo del trattamento integrativo erogato dal sostituto d'imposta, indicato nel punto 391 della Certificazione Unica 2026. In nessun caso deve essere riportato nel modello dichiarativo l'importo del trattamento integrativo riconosciuto ma non erogato indicato dal punto 392 della Certificazione Unica.</p>
Colonna 3 (Esenzione ricercatori e docenti)	<p>Riportare l'importo indicato nel punto 463 della Certificazione Unica, se nel punto 462 è indicato il codice "2" o "15". Se si fruisce in dichiarazione dell'agevolazione prevista per i docenti e ricercatori, riportare l'ammontare indicato nelle annotazioni alla Certificazione Unica con il codice BC o CV per docenti e ricercatori. Se nelle annotazioni alla Certificazione Unica non sono presenti tali informazioni, riportare la quota di reddito di lavoro dipendente che non è stata indicata in dichiarazione.</p>
Colonna 4 (Esenzione Impatriati)	<p>Riportare l'importo indicato nel punto 463 della Certificazione Unica se nel punto 462 è indicato il codice "4", "6", "8", "9" o "13" o "14". Se si fruisce in dichiarazione dell'agevolazione prevista per gli impatriati, riportare l'ammontare indicato nelle annotazioni alla Certificazione Unica con il codice BD o CQ o CR o CS o CT o CU o GA o GB. Se nelle annotazioni alla Certificazione Unica non sono presenti tali informazioni riportare la quota di reddito da lavoro dipendente che non è stata indicata in dichiarazione.</p>
Colonna 5 (Tipologia)	<p>Riportare il codice indicato nel punto 718 della Certificazione Unica 2026:</p> <ul style="list-style-type: none"> • "1" se è presente almeno un reddito da lavoro dipendente (ad eccezione dei redditi da pensione); • "2" in caso contrario. In questo caso non vanno compilate le colonne 6, 7, 8, 9 e 10 del rigo C14.
Colonna 6 (Reddito di lavoro dipendente)	<p>Riportare l'importo indicato nel punto 719 della Certificazione Unica 2026 ove è riportato il reddito di lavoro dipendente (con esclusione dei redditi da pensione).</p>
Colonna 7 (Reddito)	<p>Riportare l'importo indicato nel punto 720 della Certificazione Unica</p>

lavoro sportivo dilettantistico)	2026 ove è riportato il reddito di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del TUIR percepito dai lavoratori sportivi operanti nel settore del dilettantismo.
Colonna 8 (Giorni di lavoro dipendente)	Riportare il numero di giorni di lavoro dipendente indicati nel punto 721 per i quali il percipiente ha diritto alla detrazione di cui all'art. 13, comma 1, del TUIR.
Colonna 9 (Codice)	Riportare il codice indicato nel punto 724 della Certificazione Unica 2026: <ul style="list-style-type: none"> • "1" se il datore di lavoro ha riconosciuto la somma che non concorre alla formazione del reddito complessivo e ha erogato utili e acconti. In questo caso nella colonna 10 del rigo C14 va riportato l'importo della somma erogata così come esposto al punto 468 della Certificazione Unica; • "2" se il datore di lavoro non ha riconosciuto la somma che non concorre alla formazione del reddito complessivo ovvero ha erogato solo utili. In questo caso nella colonna 10 del rigo C14 va riportato l'importo della somma erogata così come esposto al punto 468 della Certificazione Unica.
Colonna 10 (Somma che non concorre al reddito)	Indicare l'importo della somma che non concorre al reddito erogata dal sostituto d'imposta , indicato nel punto 468 della Certificazione Unica. In nessun caso, invece, deve essere riportato nel modello 730 l'importo della somma che non concorre alla formazione del reddito complessivo riconosciuto ma non erogato, indicato nel punto 726 della Certificazione Unica.



Attenzione

La compilazione delle **colonne 5, 6, 7 e 8** è necessaria per la determinazione delle misure di riduzione del "cuneo" fiscale previste dalla legge di bilancio 2025.

Ai fini della determinazione del limite del reddito complessivo per le nuove misure di riduzione del cuneo fiscale rileva anche la quota esente dei redditi agevolati percepiti dai docenti e ricercatori e i cd "impatriati" (di qui la rilevanza dell'informazione dedicata nelle colonne 3 e 4.

5.5.4 Presenza di più Certificazioni

In presenza di **più modelli di Certificazione Unica non conguagliati**:

- nella **colonna 1**: va riportato il codice "1" se in almeno uno dei modelli di Certificazione Unica è indicato il codice 1 nel punto 390. Nella colonna 1 va invece indicato il codice "2" se in tutti i modelli di Certificazione Unica è indicato il codice 2 nel punto 390;
- nella **colonna 2**: va riportata la somma degli importi indicati nel punto 391 dei modelli di Certificazione Unica, non conguagliati;
- nella **colonna 3**: va riportata la somma degli importi indicati nel punto 463 della Certificazione Unica, se nel punto 462 è indicato il codice "2" o "15";
- nella **colonna 4**: va riportata la somma degli importi indicati nel punto 463 della Certificazione Unica, se nel punto 462 è indicato il codice "4" o "6" o "8" o "9" o "13" o "14" o "16" o "17".

In presenza di una **Certificazione Unica che conguaglia tutti i precedenti modelli di Certificazione Unica**, nelle colonne da 1 a 4 vanno riportati esclusivamente i dati indicati nella Certificazione rilasciata dal sostituto che ha effettuato il conguaglio (punti 390, 391, 462 e 463).




Attenzione

In presenza di una **Certificazione Unica che conguaglia solo alcuni modelli di Certificazione Unica**, per la compilazione delle colonne da 1 a 4 vanno seguite le istruzioni fornite per i modelli di Certificazione Unica non conguagliati, tenendo presente che la Certificazione Unica rilasciata dal sostituto che ha effettuato il conguaglio sostituisce i modelli di Certificazione Unica conguagliati.

Le istruzioni al modello ministeriale di quest'anno prevedono indicazioni peculiari con riferimento al caso all'erogazione delle nuove misure di riduzione del "cuneo fiscale" ex Legge di bilancio 2026 .



Fattispecie	Indicazioni da seguire		
Presenza di più modelli di CU non conguagliati		Col.	Cosa indicare
		1	<ul style="list-style-type: none"> • Va riportato il codice 1 se in almeno in uno dei modelli di Certificazione Unica è indicato il codice 1 nel punto 390; • va invece indicato il codice 2 se in tutti i modelli di Certificazione Unica è indicato il codice 2 nel punto 390
		2	Va riportata la somma degli importi indicati nel punto 391 dei modelli di Certificazione Unica non conguagliati
		3	Va riportata la somma degli importi indicati nel punto 463 della Certificazione Unica se nel punto 462 è indicato il codice '2' o '15'
4	Va riportata la somma degli importi indicati nel punto 463 della Certificazione Unica se nel punto 462 è indicato il codice '4' o '6' o '8' o '9' o '13' o '14' o '16' o '17'		



Fattispecie	Indicazioni da seguire	
	5	<ul style="list-style-type: none"> • Va riportato il codice 1 se in almeno in uno dei modelli di Certificazione Unica è indicato il codice 1 nel punto 718; • Va invece indicato il codice 2 se in tutti i modelli di Certificazione Unica è indicato il codice 2 nel punto 718
	6	Va riportata la somma degli importi indicati nel punto 719 dei modelli di Certificazione Unica non conguagliati
	7	Va riportata la somma degli importi indicati nel punto 720 dei modelli di Certificazione Unica non conguagliati
	8	Va riportata la somma dei giorni indicati nel punto 721 dei modelli di Certificazione Unica non conguagliati, tenendo conto che quelli compresi in periodi contemporanei devono essere considerati una volta sola
	9	<ul style="list-style-type: none"> • Va riportato il codice 1 se in almeno in uno dei modelli di Certificazione Unica è indicato il codice 1 nel punto 724; • va invece indicato il codice 2 se in tutti i modelli di Certificazione Unica è indicato il codice 2 nel punto 724
	10	Va riportata la somma degli importi indicati nel punto 725 dei modelli di Certificazione Unica non conguagliati

- delle **Forze di polizia** ad ordinamento civile e militare,

che sono stati in servizio costante nel 2025 e hanno percepito, nel 2024, un reddito di lavoro dipendente ai fini IRPEF complessivamente **non superiore ad euro 30.208**.

Forza	Ordinamento	Elenco beneficiari
Forze armate	militare	Aeronautica, Esercito e Marina (incluse le Capitanerie di porto)
Comparto sicurezza e difesa	militare	Carabinieri e Guardia di Finanza
	civile	Polizia di Stato, Polizia locale, Polizia Penitenziaria, Vigili del Fuoco e Guardie particolari giurate



Novità

La misura della detrazione spettante per il 2025 è stabilita, invece, dal successivo art. 2 del D.P.C.M. 24 luglio 2025. Nel dettaglio, la norma dispone che nel periodo compreso **tra il 1° gennaio ed il 31 dicembre 2025**, *"l'imposta lorda determinata sul trattamento economico accessorio, comprensivo delle indennità di natura fissa e continuativa corrisposte al personale del comparto sicurezza e difesa è ridotta per ciascun beneficiario fino ad un **importo massimo di 458,50 euro**", con un **decremento, quindi, di 172 euro** rispetto all'anno precedente quando il tetto era pari a 610,50 euro.*

ANNO	MODELLO 730	VALORE MASSIMO	LIMITE DI REDDITO
2019	2020	535,50 €	28.000 € relativo al 2018
2020	2021	582,50 €	28.000 € relativo al 2019
2021	2022	609,50 €	28.974 € relativo al 2020
2022	2023	491,00 €	28.974 € relativo al 2021
2023	2024	571,00 €	30.208 € relativo al 2022
2024	2025	610,50 €	30.208 € relativo al 2023
2025	2026	458,50 €	30.208 € relativo al 2024

La detrazione è determinata dal datore di lavoro, **in un'unica soluzione**, anche in sede di conguaglio fiscale, riferito all'imposta lorda calcolata sul trattamento economico accessorio, comprensivo delle indennità di natura fissa e continuativa, corrisposto nell'anno 2025 e fino a capienza della stessa. Costituiscono **"trattamento economico accessorio"** le voci retributive considerate come tali dagli accordi sindacali e dai provvedimenti di concertazione del personale di cui all'art. I, nonché dagli artt. 1791, commi 2 e 3 e 1792 del D.Lgs. 15 marzo 2010, n. 66. **Per la Pubblica Amministrazione** è così definita la quota variabile, cioè diversa dalla componente prevista dai CCNL, della retribuzione ossia il lavoro straordinario e le competenze accessorie tipiche delle singole amministrazioni.

Qualora la detrazione d'imposta **non trovi capienza sull'imposta lorda** determinata ai sensi dell'art. 11 del TUIR, la parte eccedente può essere fruita in detrazione dell'imposta dovuta sulle medesime retribuzioni corrisposte nell'anno 2025 ed assoggettate all'aliquota a tassazione separata di cui all'art. 17 del TUIR (arretrati, ecc.).

Nel caso in cui il datore, in qualità di sostituto d'imposta, **non abbia riconosciuto tale detrazione**:

- tale circostanza va evidenziata nelle Annotazioni del modello CU 2026 (codice 'BO');
- il contribuente interessato, per usufruire dell'agevolazione, è tenuto alla presentazione della dichiarazione dei redditi.

5.6.1 Modalità di compilazione

Nelle tre colonne che compongono il **rigo C15** si dovrà rispettivamente indicare:

- **colonna 1 (Fruita tassazione ordinaria):** l'importo della detrazione indicato nel punto 384 della Certificazione Unica 2026 o, nel caso di più Certificazioni Uniche, la somma degli importi indicati nei punti 384 di tutte le Certificazioni Uniche;
- **colonna 2 (Non fruita tassazione ordinaria):** l'importo della detrazione indicato nel punto 385 della Certificazione Unica 2026 o, nel caso di più Certificazioni Uniche, la somma degli importi indicati nel punto 385 di tutte le Certificazioni Uniche;
- **colonna 3 (Fruita tassazione separata):** l'importo della detrazione indicato nel punto 516 della Certificazione Unica 2026 o, nel caso di più Certificazioni Uniche, la somma degli importi indicati nei punti 516 di tutte le Certificazioni Uniche.

SEZIONE VI - DETRAZIONE PER COMPARTO SICUREZZA E DIFESA			
C15	FRUITA TASSAZIONE ORDINARIA	NON FRUITA TASSAZIONE ORDINARIA	FRUITA TASSAZIONE SEPARATA
	Max 459		

CU 2026		
COMPARTO SICUREZZA		
383	384	385
Compensi erogati	Detrazioni fruita	Detrazioni non fruita

COMPARTO SICUREZZA	
515	516
Compensi erogati	Detrazioni fruita

Riportare importo detrazione che non ha trovato capienza sull'imposta lorda relativa al trattamento economico accessorio percepito e utilizzato ai fini dello scomputo dell'imposta sui medesimi redditi assoggettati a tassazione separata riferiti agli anni precedenti di cui al punto 516 della CU



Attenzione

Chi presta l'assistenza fiscale terrà conto della detrazione in sede di liquidazione della dichiarazione riportando il relativo importo **nel rigo 39 del modello 730-3/2026**.

39	Detrazione per comparto sicurezza e difesa		,00	,00
----	--	--	-----	-----

5.7 Sezione VII – Tassazione mance settore turistico alberghiero e ricezione

SEZIONE VII - TASSAZIONE MANCE SETTORE TURISTICO-ALBERGHIERO E DI RICEZIONE							
1	2	3	4	5	6	7	
REDDITO SETTORE TURISTICO	SOMME A TASSAZIONE ORDINARIA	SOMME A IMPOSTA SOSTITUTIVA	RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA	TASSAZIONE ORDINARIA	TASSAZIONE SOSTITUTIVA	ASSENZA REQUISITI	
C16	.00	.00	.00	.00	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Nel modello 730/2026 i dipendenti del settore alberghiero e della ristorazione dovranno dichiarare le **mance percepite nel 2025**. Anche quest'anno, infatti, il modello dichiarativo contiene la **sezione VII del quadro C** che deve essere utilizzata da lavoratori dipendenti del settore privato che:

- **dall'1 gennaio 2025** hanno percepito redditi da lavoro dipendente **non superiore a 75.000 euro**,
- **fino al 31 dicembre 2024** il limite era di 50.000 euro.

In sede di compilazione del modello i dipendenti devono specificare l'opzione per il regime di tassazione anche se intendono confermare quello già applicato dal datore di lavoro.

5.7.1 La detassazione delle mance

Con l'art. 1, commi da 58 a 62, della legge n. 197/2022 (Legge di bilancio 2023) è stata introdotta un'**imposta sostitutiva del 5% sulle mance** destinate dai clienti ai lavoratori delle strutture ricettive e degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande di cui all'art. 5 della legge n. 287/1991.

Le precisazioni interpretative sono state fornite dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 26/E del 29 agosto 2023 avente ad oggetto "*Chiarimenti interpretativi in tema di tassazione delle mance percepite dal personale impiegato nelle strutture ricettive e negli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande (articolo 1, commi da 58 a 62, della legge 29 dicembre 2022, n. 197) e di trattamento integrativo speciale previsto per i lavoratori del settore turistico, ricettivo e termale (articolo 39-bis del decreto legge 4 maggio 2023, n. 48)*".



Novità

L'art. 1, comma 520, della legge n. 207/2024 (Legge di bilancio 2025) ha modificato l'agevolazione **a decorrere dal 1° gennaio 2025**.

5.7.2 Ambito soggettivo

Il regime di tassazione agevolata in parola trova applicazione con esclusivo riferimento alle mance percepite dai **lavoratori, del settore privato, delle strutture ricettive e degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande**. Si tratta dei lavoratori del comparto turistico, alberghiero e ristorazione ossia degli esercizi, con esclusivo riferimento **al settore privato**, che sono così identificati:

- **esercizi di ristorazione**, per la somministrazione di pasti e di bevande (ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie ed esercizi simili);
- **esercizi per la somministrazione di bevande** (bar, caffè, gelaterie, pasticcerie ed esercizi simili);

- **esercizi in cui la somministrazione di alimenti e di bevande viene effettuata congiuntamente ad attività di trattenimento e svago**, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi similari;
- esercizi di cui alla lettera b), nei quali è esclusa la somministrazione di bevande alcoliche di qualsiasi gradazione.

Il regime di favore si applica alle mance percepite dai lavoratori del settore privato delle strutture sopra indicate, che risultino *"titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore a euro 50.000"* e che non abbiano rinunciato per iscritto alla facoltà di optare per la tassazione sostitutiva.

In sostanza i requisiti soggettivi per l'applicazione del regime sostitutivo sono sostanzialmente tre:

1. titolarità di un **rapporto di lavoro nel settore privato** in uno specifico comparto economico;
2. percezione nell'anno precedente di redditi di lavoro dipendente **non superiori a 50.000 euro**, anche se derivanti da più rapporti di lavoro con datori di lavoro diversi;
3. **assenza di una rinuncia scritta** alla tassazione sostitutiva.

5.7.3 Verifica del requisito reddituale

In riferimento alla determinazione del requisito reddituale previsto devono essere inclusi **tutti i redditi di lavoro dipendente conseguiti dal lavoratore**, compresi quelli derivanti da attività lavorativa diversa da quella svolta nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione.

Il **limite reddituale pari a:**

- **50.000 euro** fino al 31 dicembre 2024;
- **75.000 euro dall'1 gennaio 2025**

è riferito al periodo d'imposta precedente a quello di percezione delle mance da assoggettare a imposta sostitutiva.



Si considerano percepiti nel periodo d'imposta 2025 anche le somme e i valori corrisposti **entro il 12 gennaio 2026** (c.d. **principio di cassa allargato**).

Ai fini della **verifica del limite reddituale** la circolare n. 26/E/2023 rinvia ai chiarimenti resi, per quanto compatibili, con la precedente circolare 15 giugno 2016, n. 28/E, paragrafo 1.1.2 che, tra i redditi, include oltre a quelli di lavoro dipendente conseguiti nell'anno precedente a quello di applicazione dell'agevolazione, anche se derivanti da più rapporti di lavoro, i seguenti:

- **le pensioni** di ogni genere e gli assegni di cui all'art. 49, comma 2, del TUIR, equiparate ai redditi di lavoro dipendente dal medesimo art. 49 del TUIR;

- il **reddito soggetto a tassazione ordinaria**;
- **le retribuzioni corrisposte ai lavoratori dipendenti impegnati all'estero**, anche se non assoggettate a tassazione in Italia;
- **i redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero** da soggetti residenti, assoggettati a tassazione in Italia ai sensi dell'art. 51, comma 8-bis, del TUIR, sulla base dell'ammontare convenzionale ivi previsto;
- **la quota maturanda di TFR** richiesta dal lavoratore e liquidata in busta paga (cfr. anche circolare n. 4/E/2025).

Rientrano nel computo del massimale anche le somme assoggettate, nel precedente periodo d'imposta, alla **tassazione sostitutiva delle mance**. Con la circolare 23 dicembre 1997, n. 326 (paragrafo 2.1.), è stato infatti chiarito che, in quanto riconducibili al rapporto di lavoro, le **mance sono soggette a tassazione nella integrale misura corrisposta**. Tale interpretazione è stata ribadita dalla Corte di Cassazione che, nel confermare l'interpretazione resa con la citata circolare n. 326/1997, ha formulato il seguente principio di diritto in tema di reddito di lavoro dipendente *"le erogazioni liberali percepite dal lavoratore dipendente, in relazione alla propria attività lavorativa, tra cui le cosiddette mance, rientrano nell'ambito della nozione onnicomprensiva di reddito fissata dall'art. 51, primo comma, del D.P.R. n. 917/1986, e sono pertanto soggette a tassazione"* (cfr. ordinanza n. 26512/2021).

Coerentemente, si deve ritenere che:

- la tassazione sostitutiva è il **regime naturale** di tassazione delle mance, alle condizioni sopra indicate,
- il lavoratore dipendente ha però **possibilità di optare per l'applicazione dell'ordinario** regime di tassazione, mediante rinuncia scritta.

5.7.4 Modalità applicative e limiti

Le somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità, anche attraverso mezzi di pagamento elettronici, e riversate ai lavoratori, costituiscono **redditi di lavoro dipendente** e sono soggette a un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali **pari al 5% entro il limite del 30%** (dal 1° gennaio 2025) del reddito percepito nell'anno per le relative prestazioni di lavoro (sino al 31 dicembre 2024 il limite era del 25%).



L'importo delle mance assoggettato ad imposta sostitutiva rileva in tutte le ipotesi in cui le vigenti disposizioni, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione, in favore del lavoratore, di deduzioni, detrazioni o benefici a qualsiasi titolo facciano riferimento al possesso di requisiti reddituali.

La **base di calcolo cui applicare il 30%** è costituita dalla somma di **tutti i redditi di lavoro dipendente** percepiti nell'anno per le prestazioni di lavoro rese nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione, ivi comprese le mance, anche se derivanti da rapporti di lavoro intercorsi con datori di lavoro diversi.

L'Agenzia delle Entrate ritiene che il **limite annuale del 30%** del reddito percepito nell'anno per le prestazioni di lavoro rese nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione **rappresenti una franchigia**, con la conseguenza che, in caso di superamento dello stesso, solo la parte eccedente il limite deve essere assoggettata a tassazione ordinaria (cfr. circolare AdE n. 26/E/2023 e n. 4/E/2025). Da ciò deriva che, nel caso in cui le mance avessero un'incidenza per un importo superiore al 30%, la parte eccedente (e non l'intero importo) sarà assoggettata all'aliquota IRPEF progressiva e non all'aliquota agevolata del 5%.

È utile sottolineare che si tratta non tanto delle mance erogate direttamente dal cliente al lavoratore, quanto delle **mance riconosciute dal cliente al lavoratore e riversate da parte del datore di lavoro**. Le liberalità in esame, assoggettate a imposta sostitutiva:

- **sono escluse dalla retribuzione imponibile** ai fini del calcolo dei contributi di previdenza e assistenza sociale e dei premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali e non sono computate ai fini del calcolo del trattamento di fine rapporto;
- **rilevano in tutte le ipotesi** in cui le vigenti disposizioni, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione, in favore del lavoratore, di **deduzioni, detrazioni o benefici a qualsiasi titolo**, anche di natura non tributaria, facciano riferimento al possesso di requisiti reddituali.

Il superamento del limite reddituale di 75.000 euro di redditi di lavoro dipendente, previsto per l'accesso al regime sostitutivo in esame, **non rileva nell'anno in cui si percepiscono le mance**, ma costituisce una **causa ostativa** alla tassazione agevolata delle mance conseguite nell'anno successivo.



Esempio

Il sig. Rossi ha conseguito:

- nel 2024 redditi di lavoro dipendente (anche in settori diversi da quello turistico-alberghiero e della ristorazione) per un importo complessivo non superiore a 75.000 euro;
- nel 2025 un reddito di lavoro dipendente maturato nel settore turistico pari a 55.000 euro, di cui 20.000 euro per mance, e un reddito di lavoro dipendente relativo a un settore diverso da quello turistico-alberghiero e della ristorazione pari a 10.000 euro.

Supponendo che sussistano tutti gli altri requisiti per fruire della detassazione:

- € **16.500 sono tassati con imposta sostitutiva** nella misura del 5% ($€ 55.000 \times 0,30 = € 16.500$);
- € **3.500 sono assoggettati** alle ordinarie disposizioni fiscali ($€ 20.000 - € 16.500 = € 3.500$).

Nell'esempio, il **reddito di riferimento dell'anno 2025** che rileva per l'applicazione della norma nell'anno 2026, è pari a euro 65.000, ossia la somma di tutti i redditi di lavoro dipendente percepiti nell'anno 2025, ivi incluse le mance tassate con imposta sostitutiva.

5.7.5 Adempimenti del datore di lavoro e del lavoratore

L'**imposta sostitutiva del 5%** sulle somme deve essere applicata dal sostituto d'imposta (in tal caso risulta compilato il punto 652 "Mance assoggettate ad imposta sostitutiva" della Certificazione Unica 2026 e il punto 653 "Imposta sostitutiva" o il punto 654 "Imposta sostitutiva sospesa"), il quale è

tenuto altresì a versare il relativo importo, **utilizzando i codici tributo specificati** con la Risoluzione 17 marzo 2023, n. 16/E:



Codice tributo	Descrizione
1067	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sulle somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità – art. 1, commi da 58 a 62, della legge 29 dicembre 2022, n. 197
1605	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sulle somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità maturate in Sicilia e versata fuori regione – art. 1, commi da 58 a 62, della legge 29 dicembre 2022, n. 197
1917	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sulle somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità maturate in Sardegna e versata fuori regione – art. 1, commi da 58 a 62, della legge 29 dicembre 2022, n. 197
1918	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sulle somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità maturate in Valle d'Aosta e versata fuori regione – art. 1, commi da 58 a 62, della legge 29 dicembre 2022, n. 197
1306	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sulle somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità versata in Sicilia, Sardegna e Valle d'Aosta e maturate fuori dalla regione in cui è effettuato il versamento – art. 1, commi da 58 a 62, della legge 29 dicembre 2022, n. 197

Per il versamento dell'imposta applicata **dal contribuente in sede di presentazione** del 730/2026, deve essere utilizzato il codice tributo "1838" istituito dalla Risoluzione n. 11/E/2024.

Il datore di lavoro è tenuto a:

- **verificare il rispetto del limite di euro 75.000** (50.000 fino al 31.12.2024) di reddito di lavoro dipendente conseguito dal lavoratore, che deve essere riferito al precedente periodo d'imposta e includere tutti i rapporti di lavoro, anche quelli non rientranti nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione;
- tener conto, in sede di applicazione dell'imposta sostitutiva, non solo delle mance corrisposte attraverso mezzi di pagamento elettronici, **ma anche di quelle che i lavoratori ricevono in denaro.**

Il sostituto d'imposta, se è stato l'unico datore di lavoro ad aver rilasciato la Certificazione Unica dei redditi per l'anno precedente, applica direttamente l'imposta sostitutiva, mentre, in caso contrario, l'applicazione dell'imposta sostitutiva avverrà **a condizione che il lavoratore attesti per iscritto** l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nel medesimo anno precedente.

Nel caso in cui il datore di lavoro accerti successivamente all'erogazione delle mance che sussistono i presupposti richiesti per l'agevolazione, lo stesso può applicare l'imposta sostitutiva e **recuperare le maggiori ritenute operate** con la prima retribuzione utile, senza attendere le operazioni di conguaglio.

In sede di elaborazione della Certificazione Unica, il sostituto deve indicare separatamente sia le mance assoggettate a imposta ordinaria sia quelle assoggettate a imposta sostitutiva, nonché l'importo di quest'ultima trattenuto sulle somme erogate al lavoratore.

Venendo agli **adempimenti del lavoratore**, questi 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 d'importo superiore a 75.000 euro (50.000 fino al 31 dicembre 2024), ovviamente se conseguiti presso datori di lavoro diversi;
- **ai fini della verifica del rispetto del limite annuale delle mance agevolabili** (dal 1° gennaio 2025 pari al 30% del reddito percepito nell'anno per le prestazioni di lavoro rese nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione), l'importo del reddito percepito per le prestazioni di lavoro rese nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione presso altri datori di lavoro e delle eventuali mance assoggettate a imposta sostitutiva dagli stessi.

Il lavoratore, inoltre, può comunicare al proprio datore di lavoro **l'eventuale rinuncia** al regime agevolato.

In conseguenza della rinuncia espressa formulata dal lavoratore, l'intero ammontare delle somme in questione, erogate nel periodo d'imposta, concorre ordinariamente alla formazione del reddito di lavoro dipendente. La tassazione ordinaria potrebbe infatti, in alcuni casi, rivelarsi più conveniente al lavoratore in quanto sulle somme sottoposte a imposta sostitutiva il lavoratore non potrebbe far valere deduzioni dal reddito o detrazioni d'imposta eventualmente spettanti. In tal caso il sostituto deve comunque indicare separatamente nella Certificazione Unica le mance percepite dal lavoratore assoggettate a tassazione ordinaria e la parte di queste teoricamente assoggettabili a imposizione sostitutiva, per la quale l'agevolazione non sia stata applicata in ragione della rinuncia espressa del contribuente o per altre cause.

L'Agenzia delle Entrate ritiene che la rinuncia del lavoratore possa essere manifestata e acquisita dal datore di lavoro, senza particolari modalità operative, **fermo restando l'obbligo della forma scritta**.

In assenza della rinuncia scritta del prestatore di lavoro, atteso che il regime di tassazione sostitutiva è il regime naturale di tassazione delle mance, il sostituto d'imposta, se sussistono le condizioni previste dalla norma, procede ad applicare l'imposta sostitutiva. Tuttavia, se il sostituto d'imposta rileva che la tassazione sostitutiva è meno vantaggiosa per il lavoratore, anche in assenza di rinuncia da parte di quest'ultimo, può applicare la tassazione ordinaria, portandone a conoscenza il lavoratore stesso.

5.7.7 Modalità di compilazione

SEZIONE VII - TASSAZIONE MANCE SETTORE TURISTICO-ALBERGHIERO E DI RICEZIONE							
C16	1 REDDITO SETTORE TURISTICO	2 SOMME A TASSAZIONE ORDINARIA	3 SOMME A IMPOSTA SOSTITUTIVA	4 RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA	5 TASSAZIONE ORDINARIA	6 TASSAZIONE SOSTITUTIVA	7 ASSENZA REQUISITI
	.00	.00	.00	.00			

In sede di compilazione del rigo C16 occorre indicare:

- **a colonna 1 (Reddito settore turistico):** l'importo indicato nel punto 651 della Certificazione Unica;
- **a colonna 2 (Somme tassazione ordinaria):** l'importo indicato nel punto 655 della Certificazione Unica;
- **a colonna 3 (Somme imposta sostitutiva):** l'importo indicato nel punto 652 della Certificazione Unica;

- **a colonna 4 (Ritenute imposta sostitutiva):** l'importo indicato nel punto 653 della Certificazione Unica;

Le **colonne 5 (Tassazione ordinaria)** e **6 (Tassazione sostitutiva)** sono fra loro alternative e, pertanto, non è possibile barrarle entrambe. È obbligatoria la compilazione di una delle due caselle per esprimere la scelta per il trattamento fiscale delle mance percepite, sia se si intenda modificare la tassazione operata dal datore di lavoro sia se si intenda confermarla.

In presenza di **più modelli di Certificazione Unica** non conguagliati o di modelli di Certificazione Unica non conguagliati e altri conguagliati la scelta per il trattamento fiscale delle mance percepite va effettuato solo sul primo modulo compilato.

In presenza di più modelli di Certificazione Unica non conguagliati o di modelli di Certificazione Unica conguagliati e altri conguagliati occorre compilare tanti moduli quante sono le Certificazioni Uniche in possesso del contribuente, avendo cura di indicare in colonna 1 del primo modulo la somma di tutti i redditi del settore turistico indicati nelle Certificazioni Uniche in cui è compilato solo il punto 651.

Si ricorda che il datore di lavoro ha assoggettato queste somme ad imposta sostitutiva tranne nel caso di espressa richiesta da parte del lavoratore per la tassazione ordinaria.

In sede di dichiarazione il contribuente avrà quindi a disposizione due strade:

1) **Se intende confermare la tassazione operata dal datore di lavoro**, dovrà operare come operare come di seguito:

- **colonna 5:** barrare la casella se nella Certificazione Unica 2026 è compilato il punto 655 e, pertanto, si conferma la tassazione ordinaria delle mance percepite dal personale impiegato nel settore ricettivo e di somministrazione di pasti e bevande;
- **colonna 6:** barrare la casella se nella Certificazione Unica 2026 è compilato il punto 652 e, pertanto, si conferma la tassazione con imposta sostitutiva delle mance percepite dal personale impiegato nel settore ricettivo e di somministrazione di pasti e bevande.

2) **Se intende modificare la tassazione operata dal datore di lavoro**, dovrà invece seguire le indicazioni di seguito riportate:

- **colonna 5:** barrare la casella se nella Certificazione Unica 2026 è compilato il punto 652 e, pertanto, si sceglie la tassazione ordinaria delle mance percepite dal personale impiegato nel settore ricettivo e di somministrazione di pasti e bevande che il datore di lavoro ha assoggettato ad imposta sostitutiva;
- **colonna 6:** barrare la casella se nella Certificazione Unica 2026 è compilato il punto 655 e, pertanto, si sceglie di assoggettare ad imposta sostitutiva le mance percepite dal personale impiegato nel settore ricettivo e di somministrazione di pasti e bevande che il datore di lavoro ha assoggettato a tassazione ordinaria.

Infine, il contribuente è tenuto a barrare la **casella di colonna 7 (Assenza requisiti)**, se intende modificare la tassazione agevolata operata dal datore di lavoro perché non si è in possesso dei requisiti previsti dalla norma (ad esempio, nel caso di tassazione agevolata delle mance, ad esempio, perché nell'anno precedente sono state percepite somme superiori ad importo 75.000 euro).




Esempio

Tizio presenta la seguente situazione:

- reddito di lavoro dipendente complessivo 2024 (anche in settori diversi da quello turistico-alberghiero e della ristorazione) pari a: € 65.000 (< € 75.000);
- reddito di lavoro dipendente 2025 conseguito nel settore turistico pari a € 38.000 di cui €

10.000 per mance.

Il sostituto d'imposta ha operato la tassazione sostitutiva sulle mance percepite dal dipendente, determinata come di seguito:

	Reddito complessivo 2025	30.000 €
	Mance 2025	10.000 €
	Importo massimo soggetto a sostitutiva	30.000 x 30% = 9.000 €
	Aliquota imposta sostitutiva	5%
	Imposta sostitutiva	5% x 9.000 = 450
	Tassazione ordinaria "differenza"	1.000 €

67

La CU2026 rilasciata al Sig. Rossi è la seguente:

DATI FISCALI DATI PER LA EVENTUALE COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI	Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo indeterminato		Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo determinato		Redditi di pensione		Altri redditi assimilati	
	21.000							
REDDITI	NUMERO DI GIORNI PER I QUALI SPETTANO LE DETRAZIONI				RAPPORTO DI LAVORO			
	Assegni periodici composti dal coniuge		Lavoro dipendente	Pensione	Data di inizio	Data di cessazione	In forza al 31/12	Periodi particolari
			365		01 03 2023		X	
	Redditi erogati in franchi							
RITENUTE	Ritenute Irap		Addizionale regionale all'Irap		Addizionale regionale 2023 trattenuta nel 2024		Addizionale regionale 2024 rapporti cessati	
	2.875							

Il contribuente procederà quindi alla compilazione del quadro C del modello 730/2026 come di seguito:

SEZIONE I - REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI																												
										Casi particolari		Codice Stato estero																
C1	1 TIPO	2 INDETERMINATO/DETERMINATO	3 REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	4 ALTRI DATI	C2	1 TIPO	2 INDETERMINATO/DETERMINATO	3 REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	4 ALTRI DATI	C3	1 TIPO	2 INDETERMINATO/DETERMINATO	3 REDDITO (punti 1, 2, 3 CU 2026)	4 ALTRI DATI														
	2	1	21.000,00																									
SOMME PER PREMI DI RISULTATO E WELFARE AZIENDALE																												
C4	1 TIPOLOGIA LIMITE	2 SOMME A TASSAZIONE ORDINARIA	3 SOMME A IMPOSTA SOSTITUTIVA	4 RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA	5 BENEFIT	6 BENEFIT A TASSAZIONE ORDINARIA	7 TASSAZIONE ORDINARIA	8 TASSAZIONE SOSTITUTIVA	9 ASSENZA REQUISITI																			
C5	PERIODO DI LAVORO (giorni per i quali spettano le detrazioni (punti 6 e 7 CU 2026))				1 LAVORO DIPENDENTE		2 PENSIONE																					
					365																							
SEZIONE II - ALTRI REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE																												
C6	1 ASSEGNO DEL CONIUGE	2 REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	3 ALTRI DATI	C7	1 ASSEGNO DEL CONIUGE	2 REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	3 ALTRI DATI	C8	1 ASSEGNO DEL CONIUGE	2 REDDITO (punti 4, 5 e 480 CU 2026)	3 ALTRI DATI																	
SEZIONE III - RITENUTE IRPEF E ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF																												
C9	1 RITENUTE IRPEF (punto 21 CU 2026)		2 2.875,00		1 RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA R.I.T.A.		2		1 RITENUTE ADDIZIONALE REGIONALE (punto 22 CU 2026)		2																	
SEZIONE IV - RITENUTE ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF																												
C11	1 RITENUTE ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE 2025 (punto 26 CU 2026)		2		1 RITENUTE SALDO ADDIZIONALE COMUNALE 2025 (punto 27 CU 2026)		2		1 RITENUTE ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE 2026 (punto 29 CU 2026)		2																	
SEZIONE V - RIDUZIONE DELLA PRESSIONE FISCALE (Trattamento integrativo, somma che non concorre alla formazione del reddito complessivo e ulteriore detrazione)																												
C14	1 CODICE	2 TRATTAMENTO EROGATO	3 ESENZIONE RICERCATORI E DOCENTI	4 ESENZIONE IMPATRIATI	5 TIPOLOGIA DIPENDENTE (ART. 49 TUIR)	6 REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE (ART. 49 TUIR)	7 REDDITI LAVORO SPORTIVO/DILETTANTISTICO (ART. 49 TUIR)	8 GIORNI LAVORO DIPENDENTE	9 CODICE	10 SOMMA CHE NON CONCORRE AL REDDITO																		
SEZIONE VI - DETRAZIONE PER COMPARTO SICUREZZA E DIFESA																												
C15	1 FRUITA TASSAZIONE ORDINARIA		2		1 NON FRUITA TASSAZIONE ORDINARIA		2		1 FRUITA TASSAZIONE SEPARATA		2																	
SEZIONE VII - TASSAZIONE MANCE SETTORE TURISTICO-ALBERGHIERO E DI RICEZIONE																												
C16	1 REDDITO SETTORE TURISTICO		2 30.000,00		1 SOMME A TASSAZIONE ORDINARIA		2 1.000,00		1 SOMME A IMPOSTA SOSTITUTIVA		2 9.000,00		1 RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA		2 450,00		1 TASSAZIONE ORDINARIA		2		1 TASSAZIONE SOSTITUTIVA		2 X		1 ASSENZA REQUISITI		2	

Da ultimo, chi presta assistenza fiscale indicherà nel rigo 25 del modello 730-3 la detrazione relativa al reddito di lavoro dipendente per la cui determinazione occorre indicare nel rigo 137 del medesimo modello 730-3 il reddito di riferimento:

137	Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali	30.000,00	
-----	---	-----------	--

5.8 Sezione VIII - Erogazioni in natura

SEZIONE VIII - EROGAZIONI IN NATURA														
C17	1 BENEFIT BASE		2		1 CON FIGLI FISCALMENTE A CARICO		2		1 WELFARE AZIENDALE CANONI E SPESE MANUTENZIONE		2			

☆ Novità

La **sezione VIII, composta dai rigi rigo C17 e C18** accoglie:

- le novità relative alla disciplina dei fringe benefit per i lavoratori dipendenti;
- la nuova esenzione fiscale per le somme corrisposte ai neoassunti in relazione ai fabbricati.

5.8.1. Fringe benefit

Per i periodi d'imposta **2025, 2026 e 2027** la Legge di bilancio 2025 prevede che in deroga all'art. 51 del TUIR, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, nonché delle somme

erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle **utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica, del gas naturale**, delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa, non concorre al reddito di lavoro dipendente, entro il limite complessivo di:

- **euro 1.000** per la generalità dei lavoratori dipendenti,
- **euro 2.000** per quelli con figli fiscalmente a carico.



Approfondimento

Soglia di esenzione fringe benefit

Per la determinazione del valore in denaro dei fringe benefit si applicano:

- le peculiari disposizioni inserite nell'art. 51 del TUIR (es., autovetture, prestiti ecc.);
- o, in difetto delle precedenti, le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi contenuti nell'art. 9 del TUIR, ossia il prezzo o il corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari e con riferimento ai listini delle Camere di Commercio e alle tariffe professionali.

Relativamente a tale seconda tipologia l'art. 51, comma 3, del TUIR stabilisce, in deroga al principio di onnicomprensività del reddito da lavoro dipendente, la **non concorrenza** ai fini della formazione dello stesso del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati al lavoratore purché **non superiore a 258,23 euro**. Tale soglia è stata modificata più volte negli ultimi anni:



ANNO	SOGLIA ESENZIONE	RIFERIMENTO NORMATIVO	CHIARIMENTI DI PRASSI
Fino al 2019	€ 258,23	Art. 51, comma 3, TUIR	<ul style="list-style-type: none"> • C.M. n. 326/E/97 • Circolare n. 28/E/2016
2020-2021	€ 516,46	Art. 112, D.L. n. 104/2020 (come modificato dall'art. 6-quinquies, D.L. n. 41/2021)	
2022	€ 3.000 Sono incluse anche le somme erogate o rimborsate ai dipendenti dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale	Art. 12, D.L. n. 115/2022 (come modificato dall'art. 3, comma 10, del D.L. n. 176/2022)	C.M. n. 35/E/2022
2023	<ul style="list-style-type: none"> • Lavoratori dipendenti con figli a carico: € 3.000 Sono incluse anche le somme erogate	Art. 40, D.L. n. 48/2023	C.M. n. 23/E/2023



ANNO	SOGLIA ESENZIONE	RIFERIMENTO NORMATIVO	CHIARIMENTI DI PRASSI
	<p>o rimborsate ai dipendenti dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale</p> <ul style="list-style-type: none"> Altri lavoratori: € 258,23 		
2024	<ul style="list-style-type: none"> Lavoratori dipendenti con figli a carico: € 2.000, con obbligo rilascio dichiarazione al datore di lavoro Altri lavoratori: € 1.000 <p>Sono comprese, in entrambi i casi, le somme relative alle utenze domestiche e alle spese per l'affitto o gli interessi sul mutuo prima casa</p>	Art. 1, commi 16-17, legge n. 213/2023	C.M. n. 5/E/2024
2025-2027	<ul style="list-style-type: none"> Lavoratori dipendenti con figli a carico: € 2.000, con obbligo rilascio dichiarazione al datore di lavoro Altri lavoratori: € 1.000 <p>Sono comprese, in entrambi i casi, le somme relative alle utenze domestiche e alle spese per l'affitto o gli interessi sul mutuo prima casa</p>	Art. 1, commi 390-391, Legge n. 207/2024	C.M. n. 4/E/2025

Ai fini dell'applicazione della soglia maggiorata a 2.000 euro per il 2025 **rilevano tutti i figli** - compresi i figli nati fuori dal matrimonio riconosciuti, i figli adottivi o affidati - che siano "fiscalmente a carico" ossia con un reddito complessivo nel periodo di imposta inferiore a:

- 4.000 euro, per i figli di età inferiore a 24 anni;
- 2.840,51 euro, per i figli "over" 24.

Il requisito anagrafico deve ritenersi sussistere per l'intero anno in cui il figlio raggiunge il limite di età, a prescindere dal giorno e dal mese in cui ciò accade. In caso di figlio di età superiore a 21 anni, per il quale i genitori si sono accordati affinché sia il titolare del reddito più elevato a percepire le detrazioni d'imposta al 100%, anche l'altro genitore può beneficiare dell'agevolazione purché il figlio sia fiscalmente a carico di entrambi. I lavoratori rientranti nella maggior fascia di esenzione, al fine di potere beneficiare dell'agevolazione, devono presentare al datore di lavoro apposita autocertificazione nella quale attestare di avere uno o più figli fiscalmente a carico, indicando anche i rispettivi codici fiscali. Gli stessi, in seguito, dovranno premurarsi di comunicare eventuali variazioni delle condizioni che dovessero verificarsi durante l'anno.

La C.M. n. 326/E/1997 ha chiarito che:

- il limite di esenzione del fringe benefit va considerato al netto di quanto è stato eventualmente corrisposto da quest'ultimo,

- per tutti i fringe benefit percepiti nello stesso periodo d'imposta (anche da altri datori) con esclusione delle erogazioni in denaro,
- il sostituto applica la ritenuta sul fringe benefit:
- nel periodo di paga in cui viene superato il suddetto limite:
 - fin dal primo periodo di paga se è chiaro che sarà complessivamente superiore a tale limite;
 - costituisce fringe benefit imponibile in capo al dipendente anche l'erogazione di "voucher" (documenti di legittimazione).

In relazione alle spese rimborsate, il contribuente **non potrà beneficiare delle agevolazioni previste**, quali, ad esempio, la detrazione, per l'abitazione principale, per gli interessi passivi dei mutui o dei canoni di locazione, in quanto queste ultime, poiché oggetto di rimborso, non possono essere considerate rimaste a carico del lavoratore.

L'Agenzia ritiene che sono comprese nel perimetro applicativo della non imponibilità (circolare n. 35/E/2022) le utenze:

- riguardanti immobili ad uso abitativo, posseduti o detenuti, sulla base di un titolo idoneo, dal dipendente, dal coniuge o dai suoi familiari,
- a prescindere che negli stessi abbiano o meno stabilito la residenza o il domicilio, a condizione che ne sostengano effettivamente le relative spese.

Sono incluse nell'agevolazione le utenze intestate al condominio che vengono ripartite fra i condomini (per la quota rimasta a carico del singolo condomino).

Ai fini dell'attestazione delle condizioni per il rimborso delle spese sostenute per le utenze domestiche prevista dalla norma non è necessario che la sottoscrizione della dichiarazione rilasciata dal lavoratore al datore di lavoro sia anche autenticata (Risposta ad interpello n. 17/E/2025).

Con riferimento alla nozione di "abitazione principale", la circolare n. 5/E/2024 (ancora attuale sul punto) chiarisce che per godere dell'agevolazione:

- l'unità immobiliare deve essere quella in cui il dipendente/suoi familiari dimorano abitualmente;
- le spese devono essere effettivamente sostenute;
- il contratto di locazione deve essere regolarmente registrato;
- la spesa rimborsata fa perdere le detrazioni IRPEF eventualmente previste per le locazioni o interessi passivi (non essendo rimasta "a carico").



CALCOLO SOGLIA DI ESENZIONE	
COSA CONSIDERARE	COSA NON CONSIDERARE
<ul style="list-style-type: none"> • Auto promiscua • Buoni benzina e buoni spesa • Prestiti aziendali • PC, tablet, cellulari, ecc. • Generi in natura prodotti dall'azienda • Cene natalizie, regali di Natale e viaggi premio • Fabbricati dati in uso o locazione 	<ul style="list-style-type: none"> • Importo dei buoni pasto che eccede il limite previsto dall'art. 51, comma 2, lett. c), TUIR (circ. AdE n. 28/E/2016) • Spese di collegamento a internet (Assonime circolare n. 29 del 28 novembre 2022) • Opere e servizi ex art. 51, comma 2 TUIR (per esempio, ricarica auto elettrica dei dipendenti, Resp. n. 329/2022)

- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • Polizze extraprofessionali • Buoni benzina e buoni spesa • (solo in alcuni casi) Utenze domestiche: luce, gas e acqua | |
|---|--|

Il superamento dei limiti sopra indicati comporta la concorrenza dell'intero ammontare alla determinazione del reddito tassabile secondo le modalità ordinarie e non soltanto della quota parte eccedente detti limiti.

5.8.2. Fabbricati locati da dipendenti neoassunti

72



Novità

La Legge di bilancio 2025 (art. 1, commi 386-389, legge n. 207/2024) ha introdotto un **regime transitorio di esenzione dalle imposte sui redditi in favore dei lavoratori dipendenti** assunti a tempo indeterminato **dal 1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2025**.

L'esenzione concerne, **per i primi due anni** a decorrere dalla data di assunzione, nel limite di **5.000 euro annui**, le somme erogate direttamente dai datori di lavoro, o rimborsate da essi ai lavoratori dipendenti, per il pagamento dei canoni di locazione e delle spese di manutenzione dei fabbricati presi in locazione dai medesimi lavoratori.

Il beneficio spetta a condizione che i summenzionati lavoratori:

- abbiano percepito con riferimento all'anno 2024: un **reddito da lavoro dipendente non superiore a 35.000 euro**
- abbiano trasferito la residenza nel comune della sede di lavoro e che tale comune sia distante più di 100 chilometri dal comune di precedente residenza (cfr. circolare AdE n. 4/E/2025).

Il comma 389 richiede, al fine dell'applicazione del beneficio in oggetto, che il lavoratore interessato rilasci al datore di lavoro **un'apposita autocertificazione**.

Le spese erogate e/o rimborsate dal datore di lavoro riguardano l'immobile, situato nel Comune di lavoro, oggetto di un contratto di locazione, intestato al lavoratore, regolarmente registrato e si tratti di spese sostenute a decorrere dalla data di assunzione.

In relazione alle spese erogate e/o rimborsate, il contribuente non potrà beneficiare delle agevolazioni previste per le medesime spese, quali, ad esempio, la detrazione prevista per i canoni di locazione o la detrazione prevista per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici.

Infine, in caso di **superamento del limite di 5.000 euro annui**, l'eccedenza concorre alla determinazione del reddito di lavoro dipendente



MISURA IN SINTESI

Esenzione: Viene previsto che le somme erogate o rimborsate dai datori di lavoro per il pagamento dei canoni di locazione e delle spese di manutenzione dei fabbricati locati dai dipendenti assunti a tempo indeterminato **dall'1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2025** non concorrono, per i primi 2 anni dalla data di assunzione, a formare il reddito ai fini fiscali entro il limite complessivo di 5.000 euro annui.

Condizioni: La nuova disposizione si applica ai soggetti:

- **titolari di reddito di lavoro dipendente** non superiore a 35.000 euro nell'anno precedente la data di assunzione;
- che abbiano **trasferito la residenza in un comune di lavoro situato a più di 100 km di distanza dal precedente comune di residenza.**

Il lavoratore deve rilasciare al datore di lavoro apposita dichiarazione, ai sensi dell'art. 46 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, nella quale attesta il luogo di residenza nei 6 mesi precedenti la data di assunzione.

Irrilevanza ai fini contributivi: L'esclusione dal concorso alla formazione del reddito del lavoratore non rileva ai fini contributivi.

Rilevanza ai fini ISEE: Le somme erogate o rimborsate rilevano ai fini della dell'ISEE e si computano, altresì, ai fini dell'accesso alle prestazioni previdenziali e assistenziali.

5.8.3 Modalità di compilazione

SEZIONE VIII - EROGAZIONI IN NATURA					
C17	BENEFIT BASE	1		00	
			CON FIGLI FISCALMENTE A CARICO	2	
					00
				C18	WELFARE AZIENDALE CANONI E SPESE MANUTENZIONE
					00

Nel rigo C17 occorre indicare:

- **a colonna 1** (Benefit base): l'importo riportato nel punto 474 della CU 2026;
- **a colonna 2** (Con figli fiscalmente a carico): l'importo riportato nel punto 475 della CU 2026.

In sede di compilazione del **nuovo rigo C18** indicare invece l'importo indicato nel punto 476 della Certificazione Unica 2026.

Presenza di più Certificazioni

1. In presenza di più modelli di Certificazione Unica non conguagliati indicare nella colonna (Welfare aziendale canoni e spese di manutenzione) del rigo C18 la somma degli importi indicati nel punto 476 di ciascuna Certificazione;
2. In presenza di una Certificazione Unica che conguaglia tutti i precedenti modelli di Certificazione Unica, nella colonna (Welfare aziendale canoni e spese di manutenzione) del rigo C18 va riportato esclusivamente il dato indicato nella Certificazione Unica rilasciata dal sostituto che ha effettuato il conguaglio (punto 476);
3. In presenza di una Certificazione Unica che conguaglia solo alcuni modelli di Certificazione Unica, per la compilazione della colonna (Welfare aziendale canoni e spese di manutenzione) del rigo C18 vanno seguite le istruzioni sopra fornite per i modelli di Certificazione Unica non conguagliati, tenendo presente che la Certificazione Unica rilasciata dal sostituto che ha effettuato il conguaglio sostituisce i modelli di Certificazione Unica conguagliati.