

**TITOLO I**

**CAPO IV**

**ARTICOLO N.51**

**Determinazione del reddito di lavoro dipendente (1) (2).**

**[TESTO POST RIFORMA 2004]**

1. Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro. 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.

2. Non concorrono a formare il reddito:

a) i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge; i contributi di assistenza sanitaria versati dal datore di lavoro o dal lavoratore ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, che operino negli ambiti di intervento stabiliti con il decreto del Ministro della salute di cui all'articolo 10, comma 1, lettera e-ter), per un importo non superiore complessivamente ad euro 3.615,20. Ai fini del calcolo del predetto limite si tiene conto anche dei contributi di assistenza sanitaria versati ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera e-ter) (3);

[b) le erogazioni liberali concesse in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti non superiori nel periodo d'imposta a lire 500.000, nonchè i sussidi occasionali concessi in occasione di rilevanti esigenze personali o familiari del dipendente e quelli corrisposti a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172;] (4)

c) le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro, nonchè quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi, o, fino all'importo complessivo giornaliero di euro 5,29, aumentato a euro 7 nel caso in cui le stesse siano rese in forma elettronica, le prestazioni e le indennità sostitutive corrisposte agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione (5);

d) le prestazioni di servizi di trasporto collettivo alla generalità o a categorie di dipendenti; anche se affidate a terzi ivi compresi gli esercenti servizi pubblici;

e) i compensi reversibili di cui alle lettere b) ed f) del comma 1 dell'art. 47 (6);

f) l'utilizzazione delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai familiari indicati nell'articolo 12 per le finalità di cui al comma 1 dell'articolo 100 (7)

f-bis) le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei familiari indicati nell'articolo 12, dei servizi di educazione e istruzione anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi, nonché per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali e per borse di studio a favore dei medesimi familiari (8);

f-ter) le somme e le prestazioni erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione dei servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti indicati nell'articolo 12 (9);

f-quater) i contributi e i premi versati dal datore di lavoro a favore della generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti per prestazioni, anche in forma assicurativa, aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana, le cui caratteristiche sono definite dall'articolo 2, comma 2, lettera d), numeri 1) e 2), del decreto del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali 27 ottobre 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 12 del 16 gennaio 2010, o aventi per oggetto il rischio di gravi patologie (10).

g ) il valore delle azioni offerte alla generalità dei dipendenti per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a lire 4 milioni, a condizione che non siano riacquistate dalla società emittente o dal datore di lavoro o comunque cedute prima che siano trascorsi almeno tre anni dalla percezione; qualora le azioni siano cedute prima del predetto termine, l'importo che non ha concorso a formare il reddito al momento dell'acquisto è assoggettato a tassazione nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione (11);

[g-bis ) la differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente, a condizione che il predetto ammontare sia almeno pari al valore delle azioni stesse alla data dell'offerta; se le partecipazioni, i titoli o i diritti posseduti dal dipendente rappresentano una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria o di partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 10 per cento, la predetta differenza concorre in ogni caso interamente a formare il reddito;] (12)

h ) le somme trattenute al dipendente per oneri di cui all'art. 10 e alle condizioni ivi previste, nonché le erogazioni effettuate dal datore di lavoro in conformità a contratti collettivi o ad accordi e regolamenti aziendali a fronte delle spese sanitarie di cui allo stesso art. 10, comma 1, lettera b ). Gli importi delle predette somme ed erogazioni devono essere attestate dal datore di lavoro;

i ) le mance percepite dagli impiegati tecnici delle case da gioco (croupiers) direttamente o per effetto del riparto a cura di appositi organismi costituiti all'interno dell'impresa nella misura del 25 per cento dell'ammontare percepito nel periodo d'imposta.

i-bis) le quote di retribuzione derivanti dall'esercizio, da parte del lavoratore, della facoltà di rinuncia all'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti dei lavoratori dipendenti e le forme sostitutive della medesima, per il periodo successivo alla prima scadenza utile per il pensionamento di anzianità, dopo aver maturato i requisiti minimi secondo la vigente normativa (13).

2- bis . Le disposizioni di cui alle lettere g ) e g-bis ) del comma 2 si applicano esclusivamente alle azioni emesse dall'impresa con la quale il contribuente intrattiene il rapporto di lavoro, nonché a quelle emesse da società che direttamente o indirettamente, controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa. La disposizione di cui alla lettera g-bis) del comma 2 si rende applicabile esclusivamente quando ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

a) che l'opzione sia esercitabile non prima che siano scaduti tre anni dalla sua attribuzione;

b) che, al momento in cui l'opzione è esercitabile, la società risulti quotata in mercati regolamentati;

c) che il beneficiario mantenga per almeno i cinque anni successivi all'esercizio dell'opzione un investimento nei titoli oggetto di opzione non inferiore alla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente. Qualora detti titoli oggetto di investimento siano ceduti o dati in garanzia prima che siano trascorsi cinque anni dalla loro assegnazione, l'importo che

non ha concorso a formare il reddito di lavoro dipendente al momento dell'assegnazione è assoggettato a tassazione nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione ovvero la costituzione in garanzia (14).

3 . Ai fini della determinazione in denaro dei valori di cui al comma 1, compresi quelli dei beni ceduti e dei servizi prestati al coniuge del dipendente o a familiari indicati nell'art. 12, o il diritto di ottenerli da terzi, si applicano le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi contenute nell'art. 9. Il valore normale dei generi in natura prodotti dall'azienda e ceduti ai dipendenti è determinato in misura pari al prezzo mediamente praticato dalla stessa azienda nelle cessioni al grossista. Non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a lire 500.000; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

3-bis. Ai fini dell'applicazione dei commi 2 e 3, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale (15).

4 . Ai fini dell'applicazione del comma 3:

a ) per gli autoveicoli indicati nell'art. 54, comma 1, lettere a ), c ) e m ), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 30 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente (16);

b ) in caso di concessione di prestiti si assume il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto vigente al termine di ciascun anno e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi. Tale disposizione non si applica per i prestiti stipulati anteriormente al 1° gennaio 1997, per quelli di durata inferiore ai dodici mesi concessi, a seguito di accordi aziendali, dal datore di lavoro ai dipendenti in contratto di solidarietà o in cassa integrazione guadagni o a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172 (17);

c ) per i fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato, si assume la differenza tra la rendita catastale del fabbricato aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato stesso. Per i fabbricati concessi in connessione all'obbligo di dimorare nell'alloggio stesso, si assume il 30 per cento della predetta differenza. Per i fabbricati che non devono essere iscritti nel catasto si assume la differenza tra il valore del canone di locazione determinato in regime vincolistico o, in mancanza, quello determinato in regime di libero mercato, e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato;

c-bis) per i servizi di trasporto ferroviario di persone prestati gratuitamente, si assume, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti, l'importo corrispondente all'introito medio per passeggero/chilometro, desunto dal Conto nazionale dei trasporti e stabilito con decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, per una percorrenza media convenzionale, riferita complessivamente ai soggetti di cui al comma 3, di 2.600 chilometri. Il decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti è emanato entro il 31 dicembre di ogni anno ed ha effetto dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data della sua emanazione (18).

[4-bis. Ai fini della determinazione dei valori di cui al comma 1, per gli atleti professionisti si considera altresì il costo dell'attività di assistenza sostenuto dalle società sportive professionistiche nell'ambito delle

trattative aventi ad oggetto le prestazioni sportive degli atleti professionisti medesimi, nella misura del 15 per cento, al netto delle somme versate dall'atleta professionista ai propri agenti per l'attività di assistenza nelle medesime trattative.] (19)

5 . Le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente lire 90.000 al giorno, elevate a lire 150.000 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo. Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto. In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonché i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di lire 30.000, elevate a lire 50.000 per le trasferte all'estero. Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito.

6 . Le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, anche se corrisposte con carattere di continuità, le indennità di navigazione e di volo previste dalla legge o dal contratto collettivo, i premi agli ufficiali piloti dell'Esercito italiano, della Marina militare e dell'Aeronautica militare di cui all'articolo 1803 del codice dell'ordinamento militare, i premi agli ufficiali piloti del Corpo della Guardia di finanza di cui all'articolo 2161 del citato codice, nonché le indennità di cui all'art. 133 del decreto del Presidente della Repubblica 15 dicembre 1959, n. 1229 concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare. Con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e della previdenza sociale, possono essere individuate categorie di lavoratori e condizioni di applicabilità della presente disposizione (20).

7 . Le indennità di trasferimento, quelle di prima sistemazione e quelle equipollenti, non concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare per un importo complessivo annuo non superiore a lire 3 milioni per i trasferimenti all'interno del territorio nazionale e 9 milioni per quelli fuori dal territorio nazionale o a destinazione in quest'ultimo. Se le indennità in questione, con riferimento allo stesso trasferimento, sono corrisposte per più anni, la presente disposizione si applica solo per le indennità corrisposte per il primo anno. Le spese di viaggio, ivi comprese quelle dei familiari fiscalmente a carico ai sensi dell'art. 12, e di trasporto delle cose, nonché le spese e gli oneri sostenuti dal dipendente in qualità di conduttore, per recesso dal contratto di locazione in dipendenza dell'avvenuto trasferimento della sede di lavoro, se rimborsate dal datore di lavoro e analiticamente documentate, non concorrono a formare il reddito anche se in caso di contemporanea erogazione delle suddette indennità.

8 . Gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero costituiscono reddito nella misura del 50 per cento. Se per i servizi prestati all'estero dai dipendenti delle amministrazioni statali la legge prevede la corresponsione di una indennità base e di maggiorazioni ad esse collegate concorre a formare il reddito la sola indennità base nella misura del 50 per cento nonché il 50 per cento delle maggiorazioni percepite fino alla concorrenza di due volte l'indennità base. Qualora l'indennità per servizi prestati all'estero comprenda emolumenti spettanti anche con riferimento all'attività prestata nel territorio nazionale, la riduzione compete solo sulla parte eccedente gli emolumenti predetti. L'applicazione di questa disposizione esclude l'applicabilità di quella di cui al comma 5 (21).

8- bis . In deroga alle disposizioni dei commi da 1 a 8, il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da 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 il decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale di cui all'art. 4, comma 1, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398 (22).

9 . Gli ammontari degli importi che ai sensi del presente articolo non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente possono essere rivalutati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri, quando la variazione percentuale del valore medio dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati relativo al periodo di dodici mesi terminante al 31 agosto supera il 2 per cento rispetto al valore medio del medesimo indice rilevato con riferimento allo stesso periodo dell'anno 1998. A tal fine, entro il 30 settembre, si provvede alla ricognizione della predetta percentuale di variazione. Nella legge finanziaria relativa all'anno per il quale ha effetto il suddetto decreto si farà fronte all'onere derivante dall'applicazione del medesimo decreto .

(1) Il D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, ha disposto, con l'articolo 1, comma 1, la totale modifica del presente provvedimento, e ne ha ridefinito la struttura di titoli, capi e sezioni. Nel **testo** precedente la riforma introdotta dal D.Lgs. 344/2003 le disposizioni contenute nel presente articolo erano previste dall'articolo 48.

(2) Articolo modificato dall'articolo 3, comma 1, della legge 11 dicembre 1990, n. 381, dall'articolo **unico**, comma 1, della legge 11 agosto 1991, n. 268, dall'articolo 13, comma 3, del D.Lgs. 21 aprile 1993, n. 124, come modificato dall'articolo 11, comma 1, della legge 8 agosto 1995, n. 335, dall'articolo 14, comma 17, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, dall'articolo 26, comma 2, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, dall'articolo 33, comma 3, del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, dall'articolo 3, comma 190, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, dall'articolo 3, comma 2, lettera d), della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e successivamente sostituito dall'articolo 3, comma 1, del D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314.

(3) Lettera modificata dall'articolo 1, comma 1, lettera b), del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 41, dall'articolo 1, comma 1, lettera c), del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47, dall'articolo 1, comma 123, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, dall'articolo 1, comma 399, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 e successivamente sostituita dall'articolo 1, comma 197, lettera b), della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

(4) Lettera soppressa dall'articolo 2, comma 6, del D.L. 27 maggio 2008, n. 93.

(5) Lettera modificata dall'articolo 4, comma 1, del D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56 e successivamente dall'articolo 1, comma 16, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, a decorrere dal 1° luglio 2015.

(6) Il richiamo all'articolo 47, di cui al presente comma, deve intendersi riferito all'attuale articolo 50 , come disposto dall' articolo 2, comma 3, del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 .

(7) Lettera sostituita dall'articolo 13, comma 1, lettera b), del D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000 e successivamente dall'articolo 1, comma 190, lettera a), numero 1) della Legge 28 dicembre 2015, n. 208. A decorrere dal 1 gennaio 2017, a norma dell'articolo 1, comma 162 della Legge 11 dicembre 2016, n. 232, le disposizioni di cui alla presente lettera si interpretano nel senso che le stesse si applicano anche alle opere e servizi riconosciuti dal datore di lavoro, del settore privato o pubblico, in conformità a disposizioni di contratto collettivo nazionale di lavoro, di accordo interconfederale o di contratto collettivo territoriale.

- (8) Lettera aggiunta dall'articolo 13, comma 1, lettera b), del D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000 e successivamente sostituita dall'articolo 3, comma 6-bis, del D.L. 2 marzo 2012, n. 16 e, da ultimo, dall'articolo 1, comma 190, lettera a), numero 2) della Legge 28 dicembre 2015, n. 208.
- (9) Lettera inserita dall'articolo 1, comma 190, lettera a), numero 3) della Legge 28 dicembre 2015, n. 208.
- (10) Comma inserito dall'articolo 1, comma 161 della Legge 11 dicembre 2016, n. 232, a decorrere dal 1 gennaio 2017.
- (11) Lettera sostituita dall'articolo 13, comma 1, lettera b), del D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000.
- (12) Lettera aggiunta dall'articolo 13, comma 1, lettera b), del D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000 e successivamente abrogata dall'articolo 82, comma 23, del D.L. 25 giugno 2008, n. 112.
- (13) Lettera aggiunta dall'articolo 1, comma 14, della legge 23 agosto 2004, n. 243.
- (14) Comma aggiunto dall'articolo 13, comma 1, lettera b), del D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000 e successivamente modificato dall'articolo 36, comma 25, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223 e dall'articolo 2, comma 29, del D.L. 3 ottobre 2006, n. 262.
- (15) Comma inserito dall'articolo 1, comma 190, lettera b) della Legge 28 dicembre 2015, n. 208.
- (16) Lettera modificata dall'articolo 2, comma 71, lettera a), del D.L. 3 ottobre 2006, n. 262 e dall'articolo 15-bis, comma 7, lettera a), del D.L. 2 luglio 2007, n. 81.
- (17) Lettera modificata dall'articolo 13, comma 1, lettera b), del D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000.
- (18) Lettera aggiunta dall'articolo 75, comma 6, della legge 27 dicembre 2002, n. 289.
- (19) Comma inserito dall'articolo 1, comma 160, lettera a), della Legge 27 dicembre 2013, n. 147. A norma del comma 161, del medesimo articolo 1, Legge 147/2013 le disposizioni di cui al presente comma si applicano dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013. Resta ferma l'applicazione delle previgenti disposizioni fiscali alle rettifiche di valore e alle variazioni della riserva sinistri relativa ai contratti di assicurazione dei rami danni iscritte in bilancio nei periodi di imposta precedenti. Da ultimo comma abrogato dall'articolo 1, comma 8, della Legge 28 dicembre 2015, n. 208.
- (20) Comma modificato dall'articolo 2162, comma 1, del D.Lgs. 15 marzo 2010, n. 66 e dall'articolo 10, comma 5, del D.Lgs. 31 dicembre 2012, n. 248.
- (21) Comma modificato dall'articolo 1, comma 319, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, a decorrere dal 1° luglio 2015.
- (22) Comma aggiunto dall'articolo 36, comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342. Per l'interpretazione autentica delle disposizioni di cui al presente comma, vedi l'articolo 5, comma 5, della legge 16 marzo 2000, n. 88. Vedi, inoltre, il D.M. 25 gennaio 2016.