



SPECIALI DELLA SETTIMANA

Bonus Natale: prime istruzioni per l'uso

di Luca Caratti

Tredicesime più ricche quest'anno, merito del c.d. *bonus* Natale, introdotto con il Decreto *Omnibus* entrato in vigore l'8 ottobre 2024. Esso introduce, in attesa della riforma del regime fiscale, un'indennità *una tantum* di 100 euro a favore di lavoratori dipendenti che si trovano in particolari condizioni economiche e familiari, individuati sulla base di specifici criteri.

Premessa

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 236 dell'8 ottobre 2024, è stato pubblicato il D.L. 113/2024, convertito con modificazioni dalla L. 143/2024. Il Decreto, definito *Omnibus*, contiene misure urgenti di carattere fiscale, proroghe di termini normativi e interventi di carattere economico. Tra di esse, rileva un beneficio pari a 100 euro, il c.d. *bonus* Natale, da corrispondere ai lavoratori dipendenti che si trovano in particolari condizioni economiche e familiari, individuati sulla base di specifici criteri.

Prima di analizzare compiutamente la misura, per la quale l'Agenzia delle entrate ha già, più che tempestivamente, emanato le prime istruzioni con la [circolare n. 19/E/2024](#), occorre ricordare come il beneficio sia stato introdotto, in sede di conversione, dall'articolo 2-*bis*, D.L. 113/2024, nelle more dell'introduzione di uno specifico regime fiscale, come previsto dalla L. 111/2024. Nello specifico, con l'obiettivo di una revisione e graduale riduzione dell'Irpef, il Governo è delegato a emanare un provvedimento volto all'applicazione, "*in luogo delle aliquote per scaglioni di reddito, di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali, in misura agevolata, sulle retribuzioni corrisposte a titolo di straordinario che eccedono una determinata soglia e sui redditi indicati all'articolo 49 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, riferibili alla percezione della tredicesima mensilità*"^[1].

Si illustra nel dettaglio la misura, evidenziando anche qualche particolarità operativa.

Beneficiari e requisiti oggettivi

L'articolo 2-*bis*, comma 1, Decreto *Omnibus*, stabilisce che il *bonus* venga erogato ai lavoratori dipendenti per i quali sussistano, congiuntamente, le seguenti condizioni:



1. abbiano, nell'anno d'imposta 2024, un reddito complessivo non superiore a 28.000 euro;
2. abbiano il coniuge, non legalmente ed effettivamente separato, e almeno un figlio, anche se nato fuori del matrimonio, riconosciuto, adottivo o affidato, entrambi (coniuge e figlio) fiscalmente a carico, ai sensi dell'articolo 12, comma 2, Tuir, oppure, in alternativa, abbiano almeno un figlio fiscalmente a carico, in presenza di un nucleo familiare c.d. monogenitoriale. In merito alla nozione di coniuge, si ricorda che in base a quanto stabilito dalla norma vigente, le parole "coniuge", "coniugi" o termini equivalenti si intendono riferiti anche a ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso;
3. abbiano un'imposta lorda, determinata sui redditi di lavoro dipendente, con esclusione di quelli indicati derivanti da pensione di ogni genere e assegni a esse equiparati, percepiti dal lavoratore, di importo superiore a quello della detrazione d'imposta rapportata al periodo di lavoro spettante ai sensi dell'articolo 13, comma 1, Tuir.

Preliminarmente, occorre rilevare come, ai fini del riconoscimento del *bonus* in esame, sia necessario essere titolare di un reddito di lavoro dipendente nel corso del 2024, a nulla rilevando la tipologia contrattuale del rapporto di lavoro (ad esempio, a tempo determinato o indeterminato) compreso il lavoro a domicilio. Per converso, non possono essere beneficiari del *bonus* i titolari di redditi assimilati a quelli a lavoro dipendente (ad esempio, redditi da collaborazione coordinata e continuativa), i disoccupati (anche se percepiscono la NASpI) e, ovviamente, i lavoratori autonomi. Del resto, tale indicazione fornita dai tecnici dell'Agenzia delle entrate è da ritenersi in linea con la norma, la quale espressamente riferisce che i 100 euro, rapportati nella misura al periodo di lavoro e non utili alla formazione del reddito complessivo, debbano essere corrisposti ai lavoratori in occasione all'erogazione della tredicesima mensilità, che è istituto tipico dei lavoratori dipendenti.

Ad esempio, se il rapporto di lavoro in corso nel 2024 è cessato al 31 gennaio spetteranno

$$(100/365) * 31 = 8,49 \text{ euro,}$$

che potranno essere riconosciuti in sede di dichiarazione dei redditi presentata dal contribuente per il periodo d'imposta 2024.

È necessario, poi, ricordare come l'esistenza del rapporto di lavoro costituisca il presupposto per l'inclusione nel reddito di lavoro dipendente di tutti gli introiti percepiti dal lavoratore, di talché anche le somme e i valori corrisposti da parte di soggetti terzi al lavoratore nell'ambito del rapporto di lavoro rientrano nella nozione di reddito di lavoro dipendente (ad esempio, i *fringe benefits* per la parte imponibile). Si considerano percepiti nel corso del periodo d'imposta 2024 tutte le somme e i valori erogati entro il 12 gennaio 2025.

L'Agenzia delle entrate precisa che il *bonus* sarà riproporzionato, come detto, in funzione del periodo di lavoro come lavoro dipendente, ma non subirà nessuna decurtazione in presenza di particolari modalità di articolazione dell'orario quale il *part-time* e, a parere di chi scrive, non



essendo diversamente specificato, in caso di lavoro intermittente o a chiamata.

La circolare n. 19/E/2024, poi, chiarisce, con riferimento al requisito reddituale di cui alla lettera a) del punto elenco sopra riportato, che, ai fini del calcolo del reddito complessivo, occorre considerare l'ammontare del c.d. reddito di riferimento. Più in particolare, osserva che nel calcolo del reddito complessivo da utilizzare per la determinazione delle agevolazioni fiscali (c.d. reddito di riferimento), ivi incluso il *bonus* in commento, si tiene conto anche:

- dei redditi assoggettati a cedolare secca;
- dei redditi assoggettati a imposta sostitutiva, in applicazione del regime forfettario per gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni;
- della quota di agevolazione ACE;
- delle somme elargite dai clienti ai lavoratori del settore privato, impiegati nelle strutture ricettive e negli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande a titolo di liberalità (c.d. mance), assoggettate a imposta sostitutiva.

Nella determinazione del predetto reddito complessivo, l'articolo 2-bis, comma 3, D.L. 113/2024, prevede, inoltre, che rilevi anche la quota esente dei redditi agevolati di cui:

- all'articolo 44, comma 1, D.L. 78/2010, convertito con modificazioni dalla L. 122/2010, relativo agli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero;
- all'articolo 16, D.Lgs. 147/2015, che disciplina il regime speciale per lavoratori impatriati;
- all'articolo 5, commi 2-bis, 2-ter e 2-quater, D.L. 34/2019, convertito con modificazioni dalla L. 58/2019, che disciplina il regime speciale per lavoratori impatriati;
- all'articolo 5, D.Lgs. 209/2023, che disciplina il nuovo regime speciale per lavoratori impatriati.

Il medesimo reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze.

È sin da ora opportuno precisare che, anche se non evidenziato dalla circolare n. 19/E/2024, ai fini della determinazione del reddito, in occasione dell'erogazione del *bonus*, il sostituto d'imposta non potrà prendere in considerazione il reddito complessivo, ma dovrà effettuare le verifiche di spettanza in base al reddito previsionale e alle detrazioni riferiti alle somme e valori corrisposti durante l'anno, nonché in base ai dati di cui entrano in possesso, ad esempio, per effetto di comunicazioni da parte del lavoratore relative ai redditi rivenienti da altri rapporti di lavoro intercorsi nell'anno di riferimento.

Tale verifica dovrà, come si dirà più oltre, essere rifatta in occasione delle operazioni di conguaglio di fine anno (che potranno distare anche pochi giorni dopo l'erogazione del *bonus*, immaginando che la tredicesima venga corrisposta intorno al 20 dicembre e il conguaglio sia effettuato con la retribuzione di competenza dicembre), per determinare, almeno per la conoscibilità dei dati posseduti dal datore di lavoro, se i 100 euro siano o meno da recuperare



al lavoratore.

Con riferimento al requisito relativo alla condizione familiare del beneficiario, va evidenziato che il *bonus* spetta al lavoratore dipendente, con almeno un figlio fiscalmente a carico (anche se nato fuori del matrimonio, riconosciuto, adottivo o affidato), se, alternativamente:

- ha il coniuge, non legalmente ed effettivamente separato, fiscalmente a carico;
- fa parte di un nucleo familiare c.d. monogenitoriale.

In relazione a quest'ultima fattispecie, l'Agenzia delle entrate precisa che un nucleo familiare c.d. monogenitoriale sussiste qualora, alternativamente:

- l'altro genitore è deceduto;
- l'altro genitore non ha riconosciuto il figlio nato fuori del matrimonio;
- il figlio è stato adottato da un solo genitore (destinatario del *bonus*) oppure è stato affidato o affiliato a un solo genitore (destinatario del *bonus*).

In queste ultime 3 ipotesi – integranti fattispecie di nucleo familiare c.d. monogenitoriale – ferma restando la sussistenza degli altri requisiti previsti dalla norma in capo al lavoratore richiedente, il *bonus* spetta all'unico genitore non coniugato o, se coniugato, successivamente separatosi legalmente ed effettivamente.

In tali casi, che si connotano per la presenza di un unico genitore, si osserva, inoltre, che la situazione di convivenza *more uxorio* non preclude, ferma restando la sussistenza di tutti gli altri requisiti, la spettanza del *bonus*.

Diversamente, nelle ipotesi in cui il figlio fiscalmente a carico abbia 2 genitori che lo hanno riconosciuto, l'indennità non spetta:

- al lavoratore dipendente che vive con il figlio a carico e convive con l'altro genitore in un rapporto affettivo stabile dichiarato all'anagrafe comunale;
- al lavoratore dipendente che vive con il figlio a carico e convive con l'altro genitore senza alcuna formalizzazione all'anagrafe comunale;
- al lavoratore dipendente che vive insieme al figlio a carico da solo o con una terza persona (in un rapporto affettivo dichiarato o meno all'anagrafe comunale) ed è separato dall'altro genitore.

In tali ipotesi, il *bonus* non spetta, poiché il convivente non può essere considerato un coniuge fiscalmente a carico, né la famiglia può definirsi monogenitoriale, in quanto il figlio a carico è stato riconosciuto da entrambi i genitori. Di conseguenza, non risulta integrato il requisito di cui alla lettera b) sopra illustrato. Non risulta rispettato il requisito nemmeno per le coppie di fatto.

Con riguardo al requisito previsto dall'articolo 2-bis, comma 1, lettera c), D.L. 9 agosto 2024, si



osserva che l'indennità può essere concessa quando l'imposta lorda, da determinarsi sui redditi di lavoro dipendente, è d'importo superiore alla detrazione spettante ai sensi dell'articolo 13, comma 1, Tuir. Al riguardo, si osserva che non opera la riduzione dell'importo di 75 euro, rapportato al periodo dell'anno, espressamente prevista dall'articolo 1, comma 3, D.Lgs. 216/2023, in materia di disciplina fiscale del trattamento integrativo. In assenza di analoga previsione nella disposizione in commento, va da sé che la detrazione cui fare riferimento è quella di cui al citato articolo 13, comma 1, Tuir (nella misura prevista per l'anno d'imposta 2024), senza alcuna riduzione.

In altri termini, ai fini del riconoscimento del *bonus*, è necessaria la previa verifica della "capienza" dell'imposta lorda determinata sui redditi da lavoro dipendente rispetto alla detrazione spettante per la stessa tipologia reddituale, con riferimento al medesimo periodo d'imposta, ossia l'anno 2024.

Adempimenti del datore di lavoro

Come anticipato, è incaricato all'erogazione del *bonus* di cui trattasi il sostituto d'imposta pubblico o privato. Esso lo riconosce – precisa la circolare n. 19/E/2024 – unitamente alla tredicesima mensilità, su richiesta del lavoratore dipendente, che attesta per iscritto di avervi diritto, indicando il codice fiscale del coniuge e dei figli fiscalmente a carico, o dei soli figli in caso di nucleo familiare c.d. monogenitoriale. In particolare – prosegue ancora la circolare – il lavoratore dipendente è tenuto a comunicare al sostituto d'imposta – tramite dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà resa ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000 – la sussistenza dei requisiti reddituali e familiari per beneficiare dell'indennità in esame.

Sul punto, pare evidente la criticità di non poter, con certezza, il dipendente dichiarare la sussistenza dei requisiti reddituali (reddito complessivo inferiore a 28.000 euro e imposta lorda maggiore delle detrazioni per lavoro dipendente) all'atto dell'erogazione.

Infatti, generalmente, la tredicesima mensilità viene erogata prima delle operazioni di conguaglio che determinano con certezza il reddito e le detrazioni. Salvo, ovviamente, che la mensilità supplementare venga corrisposta unitamente con le competenze di dicembre 2024 e contestualmente venga effettuato il conguaglio fiscale. Va da sé, quindi, che l'autodichiarazione resa dal lavoratore (se ne riporta in calce un *fac-simile* completo di tutti i dati come richiesto dall'Agenzia delle entrate) a metà del mese di dicembre non possa che attestare i requisiti familiari, non essendo a conoscenza, eccetto i casi in cui il reddito sia non prossimo al superamento dei 28.000 euro e si conosca con ragionevole certezza l'imponibile del mese di dicembre e si sia in assenza di altri redditi, dell'esatta consistenza dei requisiti reddituali.

Viene, poi, precisato che, se nel corso dell'anno 2024 il lavoratore ha svolto più attività di lavoro dipendente con datori di lavoro diversi, lo stesso deve presentare all'ultimo datore di



lavoro, ossia a colui che materialmente eroga il *bonus* con la tredicesima mensilità, oltre alla dichiarazione sostitutiva, le CU riferite ai precedenti rapporti di lavoro, al fine del corretto calcolo del *quantum* spettante. Quindi, il sostituto deve, per poter erogare il beneficio, farsi carico anche delle operazioni di conguaglio di tutti i redditi da lavoro dipendente percepiti dal lavoratore e i datori precedenti si vedranno richiedere, se non hanno già ricevuto la richiesta, la predisposizione di una CU provvisoria.

In caso di più rapporti di lavoro a tempo parziale in essere, che si svolgono contemporaneamente, i 100 euro saranno erogati dal sostituto d'imposta individuato dal lavoratore. A tal fine, il lavoratore dovrà indicare nella dichiarazione sostitutiva anche tutti i dati necessari per la determinazione del *bonus*, quali i redditi di lavoro dipendente e i giorni di lavoro prestati presso gli altri datori di lavoro.

A parere di chi scrive, l'Agenzia delle entrate si dimentica che, in questo specifico caso, dovranno essere indicate anche l'imposta lorda e le detrazioni effettivamente usufruite, al fine di verificare il requisito di cui all'articolo 2-*bis*, comma 1, lettera c), D.L. 113/2024.

Ulteriore adempimento in capo al datore di lavoro sarà quello di conservare, entro i limiti dell'ordinaria prescrizione, la documentazione comprovante l'avvenuta dichiarazione, ai fini di un eventuale controllo da parte degli organi competenti.

Solo in seguito alla richiesta del lavoratore, il sostituto d'imposta riconosce l'indennità unitamente alla tredicesima mensilità e le somme erogate dal medesimo sono recuperate sotto forma di credito da utilizzare in compensazione, ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, a partire dal giorno successivo all'erogazione in busta paga dell'indennità. Ad oggi non si è ancora a conoscenza del codice tributo da utilizzare in compensazione, che sarà istituito con apposita risoluzione.

È importante evidenziare come il datore di lavoro sia necessariamente tenuto a ricevere la richiesta da parte del lavoratore prima di procedere all'erogazione del *bonus* Natale.

Successivamente all'erogazione, il sostituto d'imposta verifica in sede di conguaglio di fine anno la spettanza dell'indennità e, qualora la stessa risulti non spettante, provvede al recupero del relativo importo. Ovviamente, sempre e solo sulla base delle informazioni di cui è in possesso.

Ai sensi dell'articolo 2-*bis*, comma 5, D.L. 113/2024, il *bonus* è rideterminato nella dichiarazione dei redditi presentata dal lavoratore dipendente ed è computato nella determinazione del saldo dell'Irpef. In particolare, è previsto che, qualora il lavoratore, pur avendo diritto all'indennità, abbia percepito redditi di lavoro dipendente non assoggettati a ritenuta fiscale, perché privi di un sostituto d'imposta (ad esempio, i lavoratori domestici), ovvero non abbia ricevuto il *bonus* dal sostituto d'imposta nonostante la sua spettanza (ad esempio, quando il lavoratore dipendente, non avendo certezza di possedere i requisiti reddituali richiesti dalla norma, non ha presentato la dichiarazione sostitutiva di atto notorio),



lo stesso può beneficiare dell'indennità nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2024, da presentarsi nell'anno 2025.

Analogamente, si ritiene che il lavoratore dipendente che ha cessato l'attività lavorativa nel corso del 2024 possa beneficiare dell'indennità direttamente nella dichiarazione dei redditi riferita all'anno d'imposta 2024, fermo restando il rispetto dei requisiti sostanziali.

Qualora il lavoratore dipendente abbia, invece, beneficiato dell'indennità in assenza dei presupposti richiesti o in misura superiore a quella spettante e non sia più possibile, per il sostituto d'imposta, effettuare il conguaglio a debito, il lavoratore deve restituire, nella dichiarazione dei redditi, l'ammontare del *bonus* indebitamente ricevuto.

Per poter consentire all'Agenzia delle entrate le consuete verifiche di spettanza o per consentire al contribuente la regolarizzazione in sede dichiarativa, il sostituto d'imposta sarà, altresì, tenuto, si ritiene, a indicare nella CU2025 relativa all'anno fiscale 2024 l'erogazione o meno del *bonus*, come già avviene per il trattamento integrativo.

Qualche considerazione finale

Pur essendo condivisibile la finalità della norma, che è, non ci si dimentichi, quella di diminuire il peso delle imposte ai percettori di reddito di lavoro dipendente e di dare un impulso all'economia reale (non a caso l'erogazione avviene con la gratifica natalizia) nonché di anticipare la riduzione della pressione fiscale come previsto dalla legge delega, qualche perplessità è stata suscitata dagli addetti ai lavori. In particolare, si rileva come, tra gli esclusi, vi siano i lavoratori o le lavoratrici senza figli, pur nella condizione di essere monoreddito, e come gli adempimenti richiesti ai sostituti d'imposta siano ridondanti. Si pensi, appunto, all'ipotesi in cui il *bonus*, sulla base della richiesta del lavoratore, sia erogato con la tredicesima, ma poi, per effetto di lavoro straordinario e/o premi di fine anno, il reddito complessivo sia superiore a 28.000 euro e, quindi, si sia tenuti al recupero in sede di conguaglio, che già potrebbe avere un "peso" sul netto percepito dal lavoratore. È, pertanto, auspicabile l'effettiva transitorietà di questo *una tantum* con la rapida attuazione, già per il periodo d'imposta in corso nel 2025, della delega che prevede l'istituzione di un'imposta sostitutiva sulla tredicesima applicabile a tutti i lavoratori.

Fac simile di autodichiarazione per il riconoscimento del *bonus* Natale (scarica il [fac simile](#))

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO NOTORIO AI FINI DEL RICONOSCIMENTO DEL *BONUS* NATALE DI CUI ALL'ARTICOLO 2-BIS, D.L. 113/2024, CONVERTITO IN L. 143/2024



Il/la sottoscritto/a _____ C.F. _____, dipendente dell'azienda _____, in relazione alle disposizioni contenute nell'articolo 2-bis, D.L. 113/2024, convertito in L. 143/2024, consapevole delle sanzioni previste in caso di dichiarazioni mendaci, (articolo 47, D.P.R. 445/2000)

dichiara

o di avere un reddito complessivo non superiore a 28.000 euro

o di avere coniuge non legalmente ed effettivamente separato e almeno un figlio, anche se nato fuori del matrimonio, riconosciuto, adottivo o affidato, entrambi a carico ai sensi di quanto disposto dall'articolo 12, comma 2, Tuir

Coniuge _____ C.F. _____

oppure

o di essere un nucleo monogenitoriale e di avere almeno un figlio a carico, ai sensi di quanto disposto dall'articolo 12, comma 2, Tuir, per il quale sussistano anche le circostanze previste dall'articolo 12, comma 1, lettera c), decimo periodo, Tuir

o di avere un'imposta lorda superiore alla detrazione da lavoro dipendente

o di avere in corso un altro rapporto di lavoro *part-time* da cui deriva un reddito di lavoro dipendente pari a _____ e il periodo di lavoro è dal _____ al _____ per un totale di n. giorni _____

richiede

l'erogazione del *bonus* 100 euro contestualmente alla tredicesima mensilità.

Di seguito indica l'elenco nominativo di almeno un figlio a carico con relativi codici fiscali:

Figlio/a _____ C.F. _____

Luogo e data _____

Firma _____



^[1] Articolo 5, comma 1, lettera a), numero 2.4, L. 111/2023.

Si segnala che l'articolo è tratto da ["La circolare di lavoro e previdenza"](#)

Master di specializzazione

Laboratorio Contratti di lavoro

Scopri di più