

Roma, 5 Aprile 2018

FIS18090

SM

OGGETTO: Premi di risultato e welfare aziendale. Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 5/E del 29 marzo 2018.

Con la circolare 5/E del 29 Marzo u.s., l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sul regime fiscale agevolato previsto per i premi di risultato (legati ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione) e sulle eventuali misure di welfare aziendale erogate in sostituzione, alla luce delle novità introdotte dalle ultime due leggi di Bilancio e dal d.l. 50/2017.

Nel rinviare gli interessati alla lettura del documento delle Entrate (che consta di 45 pagine), evidenziamo alcuni degli aspetti affrontati dall'Agenzia:

- il nuovo limite reddituale del lavoratore dipendente privato (80.000 € annui contro i 50.000€ previsti in origine) per l'applicazione dell'imposta sostitutiva, scatta a partire dai premi corrisposti nel 2017 anche se maturati precedentemente o erogati in virtù di contratti già stipulati in quanto, per questi redditi, il momento impositivo è determinato sulla base del momento di percezione.
- la legge di Bilancio 2017 ha portato a 3.000 € l'importo del premio agevolabile a decorrere dal periodo d'imposta 2017, aumentandolo a 4.000 € per i premi erogati da aziende che adottino il coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro. A questo proposito, la circolare afferma che il predetto coinvolgimento si realizza attraverso schemi organizzativi che coinvolgano i lavoratori in modo diretto e attivo nei processi di innovazione e di miglioramento delle prestazioni aziendali, con incrementi di efficienza e produttività e miglioramenti della qualità della vita e del lavoro. Tale coinvolgimento deve essere formalizzato a livello aziendale con un apposito Piano di Innovazione, che può essere elaborato:
 - dal datore di lavoro, secondo le indicazioni del contratto collettivo stipulato da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale ex art. 51 del d.lgs. n. 81/2015;
 - mediante comitati paritetici aziendali costituiti secondo le modalità stabilite dai contratti collettivi di cui all'art. 51 d.lgs. n. 81/2015.
- La legge di Bilancio 2017 consente la conversione del premio di risultato con i *benefit* del comma 4, articolo 51 del TUIR, se prevista dalla contrattazione di secondo livello. Questi benefit sono assoggettati a tassazione ordinaria, assumendo come base imponibile il valore determinato in base ai criteri di cui alla citata norma del TUIR. La parte del premio eccedente il valore del benefit di cui al comma 4, resta assoggettata ad imposta sostitutiva o a tassazione ordinaria a scelta del lavoratore, oppure potrà essere sostituita con gli altri benefit. Pertanto nell'ipotesi in cui il dipendente richieda la sostituzione del premio di risultato agevolabile:
 - ✓ con l'autoveicolo, motociclo e ciclomotore aziendale (comma 4, lett. a), concorrerà alla formazione del reddito di lavoro dipendente non il valore normale attribuibile all'utilizzo del veicolo (ad esempio, il canone di noleggio), ma il relativo valore determinato forfetariamente in base alle tabelle ACI.
 - ✓ con la concessione di prestiti (comma 4, lett. b), concorrerà alla formazione del reddito di lavoro dipendente il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto vigente al termine dell'anno e l'importo degli interessi rimasto a



carico del lavoratore, al netto del contributo erogato dall'azienda in sostituzione del premio sostituito;

- ✓ con la concessione in locazione, uso o comodato di fabbricati (comma 4, lett. c), rileverà quale reddito di lavoro dipendente non l'intero valore del canone di locazione, ma la rendita catastale al netto di quanto corrisposto dal dipendente.
- Con riferimento alle modalità di strutturazione del premio di risultato, l'Agenzia ha precisato che la differenziazione in base a criteri di valorizzazione delle performance individuali, non è in contrasto con il conseguimento, da parte dell'azienda, di un risultato incrementale in termini di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione. Pertanto, il premio di risultato può essere differenziato in base alla retribuzione annua o all'appartenenza del lavoratore ad un determinato settore aziendale oppure anche in base ai giorni di assenza registrati nel periodo di maturazione del premio. Inoltre, ai fini dell'applicazione del beneficio fiscale, è sufficiente che venga realizzato l'incremento di uno solo degli obiettivi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione individuati nell'accordo collettivo, indipendentemente se, con riferimento alle modalità di determinazione del quantum, le parti abbiano concordato di graduarne l'erogazione in ragione del raggiungimento degli stessi o di diversi obiettivi.
- Il periodo al termine del quale deve essere verificato l'incremento degli obiettivi individuati dall'azienda (che può essere annuale, infrannuale o ultrannuale), è stabilito dalla contrattazione di secondo livello. E' indispensabile che il risultato ottenuto sia misurabile (e documentabile) e che risulti un miglioramento rispetto all'inizio del periodo considerato.
- Nel caso in cui l'azienda fosse priva di rappresentanza sindacale interna, può comunque recepire un contratto territoriale di settore dandone comunicazione ai lavoratori. In mancanza, l'impresa potrà adottare il contratto territoriale che ritiene più aderente alla propria realtà, il quale sarà recepito non solo per la previsione agevolativa ma anche per la regolamentazione di altri aspetti del rapporto di lavoro. Sul punto si resta in attesa dei necessari chiarimenti da parte del Ministero del Lavoro, stante l'assoluta novità dell'affermazione contenuta nel documento di prassi in commento.
- E' necessario che i contratti collettivi, aziendali o territoriali, siano depositati entro 30 giorni dalla loro sottoscrizione con la modalità telematica indicata dal MLPS con nota n. 4274/2016. Il predetto termine deve considerarsi ordinatorio, fermo restando che i premi di risultato risulteranno agevolabili soltanto con il deposito dei contratti di secondo livello, unitamente alla dichiarazione di conformità.
- Ai fini del riconoscimento del beneficio fiscale, è indispensabile che la verifica e la misurazione degli indici incrementali siano effettuati a livello aziendale, in base ai risultati raggiunti al termine del periodo di misurazione; ciò anche se l'accordo collettivo territoriale preveda l'erogazione di premi in base ad incrementi di risultato raggiunti a livello territoriale. Analogamente, nell'ambito di gruppi aziendali, qualora la contrattazione collettiva aziendale subordini l'erogazione dei premi al raggiungimento di un obiettivo di gruppo, è richiesto che l'incremento di risultato sia raggiunto dalla singola azienda, a meno che i rapporti di lavoro subordinato siano gestiti, nell'ambito del gruppo, in maniera unitaria ed uniforme e la contrattazione collettiva, vincolante per tutte le aziende del gruppo, venga centralizzata in capo ad una sola società.
- il raggiungimento del risultato incrementale da parte dell'azienda, costituisce il presupposto essenziale per applicare l'imposta sostitutiva del 10 per cento. Se la verifica del risultato è effettuata soltanto dopo l'erogazione del premio, il datore di lavoro può applicare l'imposta sostitutiva conguagliando le maggiori trattenute operate o con la prima retribuzione utile oppure, al più tardi, entro la data di effettuazione delle operazioni di conguaglio; qualora ciò non fosse possibile, l'imposta sostitutiva potrebbe essere applicata dagli stessi lavoratori dipendenti in sede di dichiarazione dei redditi, sulla base di una nuova Certificazione Unica con cui il datore attesta la sussistenza del presupposto per l'applicazione del beneficio fiscale. In alternativa, il lavoratore dipendente può presentare istanza di rimborso sulla scorta di una documentazione rilasciata dal datore di lavoro che comprovi il raggiungimento dell'obiettivo incrementale. Inoltre, il regime fiscale agevolato può applicarsi anche all'acconto a condizione che, al momento della relativa erogazione, sia riscontrabile un incremento in linea con l'obiettivo individuato dal contratto.



- Affinché i benefit previsti dall'art. 51 comma 2 TUIR risultino in tutto in parte detassati, è necessario che l'offerta da parte dell'azienda sia rivolta alla "generalità dei dipendenti" o a "categorie di dipendenti". A tal proposito l'Amministrazione Finanziaria ha più volte precisato che le agevolazioni fiscali previste dal TUIR non vengono riconosciute quando le somme ed i servizi ivi indicati siano rivolti *ad personam*, ovvero costituiscano dei vantaggi solo per alcuni o ben individuati lavoratori (circolari n. 326/E del 23 dicembre 1997 e n. 188/E del 16 luglio 1998). La condizione è invece soddisfatta qualora le opere, i servizi o le somme offerte dall'azienda vengano riconosciute a favore di un gruppo omogeneo di dipendenti, anche se alcuni di questi non usufruiscano di fatto delle predette utilità. Circa la nozione di "categorie di dipendenti", l'Agenzia ribadisce che non va riferita soltanto alle categorie previste dal codice civile (art. 2095 c.c. dirigenti, operai ecc.), bensì a tutti i dipendenti di un certo tipo (ad esempio, tutti i dipendenti di un certo livello o di una certa qualifica, ovvero tutti gli operai del turno di notte ecc.), purché tali inquadramenti siano sufficienti ad impedire, in senso teorico, che siano concesse erogazioni *ad personam* in esenzione totale o parziale da imposte.

Il testo della circolare dell'Agenzia delle Entrate è disponibile al link sottoindicato.

Cordiali saluti.