

Premi di risultato

La legge di Stabilità del 2016 ha previsto misure fiscali agevolative per le retribuzioni premiali e per lo sviluppo del welfare aziendale, che si sostanziano nell'attribuzione di opere, servizi nonché in alcuni casi somme sostitutive o *benefit*, connotati da particolare rilevanza sociale.

Con la finanziaria per il 2017 si conferma questa tendenza, che viene rafforzata e ulteriormente incentivata attraverso l'ampliamento della platea di lavoratori coinvolti, l'innalzamento degli importi dei premi agevolabili e l'estensione del campo di applicazione delle agevolazioni già previste per i premi di risultato e per i servizi di welfare.

Si tratta di disposizioni che interessano diverse componenti del reddito di lavoro dipendente collegate tra loro in un disegno unitario, finalizzato a ridurre l'onere fiscale gravante sul lavoro subordinato, sia a favore dei dipendenti che risultano assoggettati ad una minor tassazione per alcune voci retributive, sia a favore dei datori di lavoro per il risparmio degli oneri contributivi vista la possibilità di dedurre le spese sostenute per il welfare aziendale.

In particolare la legge di Stabilità 2016 ha introdotto:

- Un sistema di tassazione agevolata, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali del 10 per cento per i premi di risultato la cui corresponsione sia legata ad *incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione* sulla base dei criteri stabiliti dal D.M. 25 marzo 2016.
- L'estensione del beneficio alla partecipazione agli utili dell'impresa da parte dei lavoratori.
- Una revisione dell'art. 51 del TUIR (Testo Unico delle Imposte sui Redditi) che amplia il ventaglio di beni e servizi che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente.
- La possibilità, a richiesta dei lavoratori, di ricevere i premi di produttività sotto forma di benefit detassati, anche mediante titoli di legittimazione (o *voucher*).

Retribuzioni agevolabili: i premi di risultato

Ai sensi dell'articolo 1, comma 182 della legge di Stabilità 2016, l'imposta sostitutiva del 10 per cento si applica ai *"premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili sulla base dei parametri definiti con il Decreto di cui al comma 188"* nonché alle *"somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa"*.

Il decreto al quale la Legge di Stabilità ha demandato l'individuazione dei criteri di misurazione degli incrementi di produttività, ne ha rinviato la definizione alla contrattazione collettiva aziendale o territoriale, la quale deve prevedere *"criteri di misurazione e verifica degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, che possono consistere nell'aumento della produzione o in risparmio dei fattori produttivi, ovvero nel miglioramento della qualità dei prodotti e dei processi, anche attraverso la riorganizzazione dell'orario di lavoro o il ricorso al lavoro agile quale modalità flessibile di esecuzione del rapporto di lavoro subordinato, rispetto ad un periodo congruo definito dall' accordo, il cui raggiungimento sia verificabile in modo obiettivo attraverso il riscontro di indicatori numerici o di altro genere appositamente individuati"*

Per poter usufruire del beneficio fiscale è quindi necessario che, nell'arco di un periodo congruo definito nell'accordo, sia stato realizzato l'incremento di almeno uno degli obiettivi richiamati nella norma e che tale incremento possa essere verificato attraverso indicatori numerici riportati nell'accordo stesso.

Partecipazione agli utili di impresa

E' possibile assoggettare ad imposta sostitutiva anche le somme erogate *"sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa"*, ossia la modalità di erogazione prevista dall'art. 2102 del Codice Civile, secondo la quale il prestatore di lavoro può essere retribuito in tutto o in parte con la partecipazione agli utili netti dell'impresa, e, per le imprese soggette alla pubblicazione del bilancio, in base agli utili risultanti dal bilancio regolarmente approvato e pubblicato.

La partecipazione agli utili dell'impresa costituisce una fattispecie distinta dalla corresponsione dei premi di produttività ed è quindi ammessa all'agevolazione a prescindere dagli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione. Tali elementi devono invece ricorrere in caso di corresponsione dei premi di risultato, agevolabili anche per le imprese in perdita.

Limite massimo dei premi

L'imposta sostitutiva al 10 per cento dell'IRPEF e delle addizionali regionale e comunale opera entro il limite di importo complessivo di **2.000 euro annui lordi** (elevato a **3.000 euro lordi annui** dalla Legge di Stabilità 2017).

Nella ipotesi di erogazione sia di premi che di utili il limite va applicato alla somma delle due componenti e non è superabile neanche in presenza di più rapporti di lavoro.

Per le aziende che prevedono il coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro attraverso un piano che stabilisca *“a titolo esemplificativo, la costituzione di gruppi di lavoro nei quali operano responsabili aziendali e lavoratori finalizzati al miglioramento o all'innovazione di aree produttive o sistemi di produzione e che prevedano strutture permanenti di consultazione e monitoraggio degli obiettivi da perseguire e delle risorse necessarie nonché la predisposizione di rapporti periodici che illustrino le attività svolte e i risultati raggiunti”*, il limite viene stabilito in **2.500 euro annui lordi** (elevato a **4.000 euro lordi annui** dalla Legge di Stabilità 2017).

Non costituiscono strumenti e modalità utili ai fini del riconoscimento dell'agevolazione, *“i gruppi di lavoro di semplice consultazione, addestramento o formazione”*.

Appare chiaro come le disposizioni recentemente introdotte siano finalizzate ad incentivare quegli schemi organizzativi della produzione e del lavoro orientati ad accrescere la motivazione del personale e a coinvolgerlo in modo attivo nei processi di innovazione, realizzando in tal modo incrementi di efficienza e produttività.

Limite reddituale per usufruire delle agevolazioni

E' stato stabilito che la tassazione agevolata al 10 per cento sui premi di risultato possa essere applicata ai titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nell'anno precedente a quello di percezione delle somme, a **50.000 euro** (elevati a **80.000 euro** dalla Legge di Stabilità 2017)

Dal punto di vista qualitativo, e cioè dal punto di vista della natura del reddito prodotto, il tenore letterale della norma esclude che l'agevolazione sia applicabile ad altre categorie di soggetti che percepiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, come ad esempio i collaboratori coordinati e continuativi.

Ai fini della verifica del limite, occorre considerare il reddito soggetto a tassazione ordinaria e devono pertanto essere esclusi gli eventuali redditi di lavoro assoggettati a tassazione separata e i redditi diversi da quelli di lavoro dipendente quali, per esempio, i redditi di fabbricati, da partecipazione e altri redditi diversi.

Rientra, inoltre, nel computo della soglia reddituale suddetta anche la quota maturanda di TFR richiesta dal lavoratore e liquidata in busta paga in quanto la stessa, per espressa previsione di legge, è assoggettata a tassazione ordinaria e concorre pertanto alla formazione del reddito complessivo da assoggettare ad imposizione fiscale.

Sostituzione dei premi di risultato in Welfare aziendale detassato

E' stata prevista la possibilità, a richiesta del lavoratore, di sostituire in tutto o in parte le somme erogate a titolo di premi di risultato con servizi di welfare resi dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti quali *servizi di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale sanitaria o culto*.

Si tratta di prestazioni corrisposte al dipendente in natura o sotto forma di rimborso spese, aventi finalità di rilevanza sociale e che vengono escluse dal reddito di lavoro dipendente. La non concorrenza al reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 51 del TUIR, è subordinata alla condizione che tali benefit siano *“offerti alla generalità dei lavoratori o a categorie di dipendenti”*, di conseguenza le medesime erogazioni messe a disposizione solo di taluni lavoratori concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

L'erogazione di benefit in conformità di disposizioni di contratto, di regolamento o di accordo e che quindi configurano un **obbligo negoziale**, determina la deducibilità integrale dei relativi costi da parte del datore di lavoro.

Il presupposto della contrattazione collettiva

Le nuove misure attribuiscono fondamentale rilevanza alla **contrattazione aziendale** o territoriale, le cui previsioni assumono un ruolo centrale nell'applicazione dei benefici. A tal proposito, il comma 187 dell'articolo 1 della legge di Stabilità 2016 ha previsto che le somme o i valori distribuiti in qualità di premi di risultato, debbano necessariamente essere erogati in esecuzione di contratti aziendali o territoriali.

Come già visto, infatti, la contrattazione aziendale o territoriale dovrà prevedere i criteri di misurazione e

verifica degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione verificabile in modo obiettivo attraverso il riscontro di indicatori numerici o di altro genere appositamente individuato. La contrattazione aziendale dovrà inoltre esplicitamente riconoscere la possibilità di erogare benefit in sostituzione del premio agevolato, su richiesta del dipendente.

Il contratto sottoscritto dalle parti dovrà, inoltre, necessariamente essere depositato entro trenta giorni presso la Direzione Territoriale del Lavoro competente, pena l'inapplicabilità del regime agevolato.