



CONFINDUSTRIA

Detassazione dei premi di risultato

Chiarimenti dell'Agazia delle Entrate e del Ministero del lavoro

2 luglio 2020

Premessa

Dopo mesi di confronto con l'Agencia delle Entrate ed il Ministero del Lavoro - grazie alla costante collaborazione tra l'Area Politiche Fiscali e l'Area Lavoro, Welfare e Capitale Umano - Confindustria è riuscita ad ottenere importanti chiarimenti sul corretto trattamento fiscale dei premi di risultato corrisposti in esecuzione di contratti aziendali, integrati o modificati anteriormente al momento di erogazione del premio, alla luce della disciplina introdotta con la Legge di Stabilità per il 2016.

I chiarimenti forniti con la Risoluzione n. 36 del 26 giugno u.s. si sono resi necessari dopo la pubblicazione della risposta ad interpello n. 456 del 2019 che aveva sollevato dubbi applicativi tra le imprese sulla necessità di applicare il regime fiscale di favore alla sola quota dei premi di risultato maturata dopo la stipula del contratto aziendale o territoriale.

Per meglio comprendere i termini della questione, si ritiene utile riassumere i tratti della disciplina di detassazione dei premi di risultato, i dubbi emersi a seguito della pubblicazione della risposta ad interpello n. 456/2019 e i chiarimenti forniti.

La disciplina di detassazione dei premi di risultato

L'articolo 1, commi 182-189 della Legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di Stabilità per il 2016) ha introdotto, con carattere permanente, una disciplina agevolativa consistente nell'applicazione, sulle somme erogate ai lavoratori dipendenti a titolo di premio di risultato connesso ad incrementi di obiettivi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, stabiliti da contratti aziendali o territoriali, di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionali e locali nella misura del 10% (c.d. detassazione); contemporaneamente, la predetta disciplina prevede che il contratto aziendale o territoriale possa riconoscere ai lavoratori dipendenti la facoltà di convertire i premi di risultato, assoggettabili a tassazione sostitutiva, in determinati beni e servizi messi a disposizione dall'impresa (c.d. piani di welfare aziendale).

La tassazione sostitutiva si rende applicabile esclusivamente qualora: “ [...] nell'arco di un periodo congruo definito nell'accordo sia stato realizzato l'incremento di almeno uno degli obiettivi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, fra loro alternativi, previsti dalla norma (comma 182 dell'articolo 1 della Legge di Stabilità 2016) e che tale incremento possa essere verificato attraverso indicatori numerici definiti dalla stessa contrattazione collettiva di secondo livello.” [cfr. Circolari Agenzia delle Entrate n. 28/E del 15 giugno 2016 e n. 5/E del 29 marzo 2018].

La Risposta Agenzia delle Entrate n. 456/2019

Con la risposta n. 456 del 2019 fornita dall’Agenzia delle Entrate, d’intesa con il Ministero del Lavoro, ad una istanza di interpello presentata da una impresa, venne precisato che *“la funzione incentivante delle norme in esame,...., intanto può ritenersi assolta **in quanto la maturazione del premio, e non solo la relativa erogazione, avvenga successivamente alla stipula del contratto, sulla base del raggiungimento degli obiettivi incrementali ivi previamente definiti e misurati nel periodo congruo anch'esso stabilito su base contrattuale.**”*

Ciò portò le due Amministrazioni a concludere che *“[...] qualora la misurazione degli indicatori individuati nell'accordo integrativo rilevi, al 31 dicembre 2018, un incremento del loro valore rispetto a quello che i medesimi indicatori registravano al 30 giugno 2018, **l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 10 per cento potrà riguardare solo il 50 per cento del premio di risultato del 2018**”.*

Tale precisazione suscitò molti dubbi tra gli operatori, tanto da ipotizzare che, con il nuovo documento di prassi, l’Agenzia delle Entrate e Ministero del Lavoro intendessero enunciare il principio secondo il quale l’applicazione del regime fiscale di favore si possa applicare alla sola quota dei premi di risultato maturata dopo la stipula del contratto aziendale o territoriale.

Si sarebbe trattato, a ben vedere, di un principio del tutto nuovo non riscontrabile né nella disciplina istitutiva dell’agevolazione, né tanto meno nelle circolari interpretative adottate dalle stesse amministrazioni prima della pubblicazione della risposta n. 456 del 2019.

La Risoluzione Agenzia delle Entrate 26 giugno 2020, n. 36

Come accennato, a seguito della pubblicazione della risposta n. 456 del 2019, le Aree Politiche fiscali e Lavoro, Welfare e Capitale umano hanno avviato una contemporanea interlocuzione con l’Agenzia delle Entrate e con il Ministero del Lavoro al fine di ottenere precisazioni volte a fugare i dubbi emersi.

Nel corso delle occasioni di confronto avute, è stato ribadito che si condivideva il principio generale secondo cui il momento in cui l’accordo aziendale o territoriale stabilisce gli indicatori - sulla base dei quali occorrerà verificare se si è raggiunto un obiettivo incrementale di produttività - deve essere temporalmente collocato in modo che risulti effettivamente incerto il raggiungimento del risultato “incrementale”; diversamente, si verrebbe ad una sorta di “aggiramento” della disciplina, riconoscendo il beneficio fiscale sulla base di indicatori che le parti contraenti indicano perché hanno già la certezza che risulteranno “incrementali”. Tuttavia, rimarcavamo come fosse di tutta evidenza che, se è vero che al momento della definizione del contratto aziendale o territoriale le parti non possono avere contezza e certezza degli obiettivi incrementali da raggiungere ai fini dell’erogazione del premio detassato, altrettanto vero è che debbano, invece, avere certezza del livello iniziale di produttività o di redditività che è necessario incrementare nel periodo “congruo” per poter erogare un premio di risultato detassabile.

Per tali ragioni, segnalavamo che nella contrattazione aziendale è prassi stabilire gli obiettivi di produttività/redditività futura soltanto dopo l’approvazione del bilancio annuale relativo al periodo precedente quello di riferimento, ossia nel corso del periodo di maturazione del premio

(es. premio spettante per il 2018 i cui requisiti di incrementalità sono definiti nel contratto ad aprile o giugno 2018, dopo l'approvazione del bilancio relativo al periodo di imposta 2017).

Concludevamo, nel ritenere che i premi di risultato erogati in esecuzione di contratti collettivi e maturati nel corso del periodo di riferimento possono accedere all'agevolazione fiscale a condizione che al momento del deposito del contratto aziendale o territoriale non vi sia alcuna ragionevole certezza sul raggiungimento di un *"risultato incrementale"* e che, in altri termini, a differenza di quanto potevano far supporre le indicazioni fornite con la risposta n. 456 del 2019, ai fini dell'individuazione del premio di risultato detassabile non si rendeva applicabile alcun criterio *"pro rata temporis"*, volto ad escludere dal beneficio fiscale la quota maturata nei mesi che precedono il raggiungimento dell'accordo.

Con la pubblicazione della Risoluzione n. 36 del 26 giugno u.s., l'Agenzia delle Entrate, condividendo la ricostruzione interpretativa prospettata da Confindustria, ha precisato che ***"il regime di favore si rende applicabile a condizione che il raggiungimento degli obiettivi incrementali alla base della maturazione del premio avvenga successivamente alla stipula del contratto"*** e che ***"assolta tale condizione, l'ammontare del premio di risultato agevolabile, fissato nel contratto aziendale/territoriale, non subisce alcuna rideterminazione in sede di erogazione, più precisamente, la data di sottoscrizione del contratto aziendale/territoriale non interferisce in alcun modo sull'importo agevolabile"***.

Si tratta di un chiarimento importante il cui esito non era affatto scontato.