



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori
Autonomi ed Enti non Commerciali

Roma, 26 giugno 2020

OGGETTO: Regime fiscale dei Premi di risultato erogati ai sensi dell'articolo 1, commi da 182 a 189, legge 28 dicembre 2015, n. 208 e ss.mm. Ulteriori chiarimenti

Con risposta 31 ottobre 2019 n. 456, redatta d'intesa con il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, sono stati forniti chiarimenti, nell'ambito di una istanza di interpello su una particolare fattispecie, in relazione al regime fiscale applicabile al premio di risultato, relativo al periodo d'imposta 2018, erogato in esecuzione di un contratto integrativo stipulato a giugno del medesimo anno.

A seguito di alcuni quesiti pervenuti alla Scrivente e al citato dicastero, si ritiene opportuno fornire ulteriori precisazioni in merito.

L'articolo 1, commi da 182 a 189, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di Stabilità 2016) ha reintrodotta, a decorrere dal 2016, un sistema di tassazione agevolata, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali in misura pari al 10 per cento per i premi di risultato erogati ai dipendenti del settore privato.

Tale regime agevolato, seppur delineato sulla falsariga delle misure temporanee previste in anni precedenti, presenta importanti elementi di novità. In particolare, le disposizioni citate, che dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016 sono a regime, non riservano più il beneficio fiscale alla cosiddetta

“retribuzione di produttività”, come definita nel d.P.C.M. del 22 gennaio 2013, ma ne limita gli effetti ai soli 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 criteri definiti»* in conformità al decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministero dell’Economia e delle Finanze del 25 marzo 2016 ed indicati nel contratto aziendale/territoriale.

Pertanto, dal 2016 non possono godere dell’applicazione dell’imposta sostitutiva del 10 per cento singole voci retributive quali, a titolo esemplificativo, le maggiorazioni di retribuzione o gli straordinari corrisposti a seguito di un processo di riorganizzazione del lavoro, essendo l’agevolazione in esame da riconoscersi ai soli premi di risultato come precedentemente definiti.

In tale ottica deve essere considerato anche il riferimento alla variabilità delle somme, caratteristica tipica dei premi di risultato, che non deve essere intesa necessariamente come gradualità dell’erogazione in base al raggiungimento dell’obiettivo definito nell’accordo aziendale o territoriale, bensì quale aspetto futuro e incerto connesso all’erogazione del premio, condizionata dal raggiungimento dell’obiettivo.

In ragione, della funzione incentivante delle norme in esame, come ribadito anche nei documenti di prassi emessi dall’Agenzia delle Entrate, d’intesa con il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali (cfr., tra l’altro, circolari 15 giugno 2016, n. 28/E e 29 marzo 2018, n. 5/E), si ritiene che il regime fiscale di favore possa applicarsi sempreché il raggiungimento degli obiettivi incrementali alla base della maturazione del premio (previamente definiti nel contratto e misurati nel periodo congruo stabilito su base contrattuale), e non solo la relativa erogazione, avvenga successivamente alla stipula del contratto.

Pertanto, i criteri di misurazione devono essere determinati con ragionevole anticipo rispetto ad una eventuale produttività futura non ancora realizzatasi.

Una diversa lettura delle norme in esame, infatti, vanificherebbe la loro portata, comportando di fatto il riconoscimento dell’agevolazione ad una precisa

voce retributiva, il premio di risultato appunto, circostanza che, invece, il legislatore ha voluto superare con il nuovo assetto normativo.

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.

Ad esempio, nell'ipotesi di un contratto aziendale sottoscritto il 28 marzo 2019 che prevede, per il medesimo anno, l'erogazione di un premio di risultato annuale di euro 1.200, fermo il rispetto delle condizioni richieste dal legislatore, è applicabile il regime fiscale agevolato per l'intero importo del premio di risultato, ovvero euro 1.200, a nulla rilevando la circostanza che il contratto aziendale è sottoscritto dopo l'inizio del periodo congruo, nell'esempio, a marzo dell'anno di riferimento, in cui osservare l'incremento degli obiettivi di produttività.

Ad analoghe conclusioni non si perviene, invece, qualora un contratto aziendale sottoscritto a febbraio 2019 non risponda ai requisiti richiesti dalle norme in esame e venga successivamente modificato con un contratto integrativo.

Più precisamente, laddove - come nel caso oggetto della risposta n. 456 del 2018 - il nuovo contratto adegui l'accordo originario alle disposizioni in esame, senza nulla disciplinare in merito all'ammontare del premio che, conseguentemente, rimarrebbe fissato in quello stabilito dal contratto originario non conforme ai requisiti richiesti, l'agevolazione *de qua* può trovare applicazione solo sulla parte di premio riferibile al periodo di maturazione decorrente dalla data di sottoscrizione del contratto integrativo. Solo, infatti, in tale ipotesi si renderebbe necessaria ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva la riparametrazione dell'ammontare del premio agevolabile.

Come precisato, il regime fiscale reintrodotta dalla legge di Stabilità 2016, non riservando il beneficio fiscale alla cosiddetta "retribuzione di produttività", impone che il raggiungimento dell'obiettivo incrementale risulti incerto al momento della sottoscrizione del contratto aziendale/territoriale. Tale circostanza è da intendersi in senso assoluto, non necessariamente ancorata ad uno specifico

riferimento temporale, in ragione del quale si presumerebbero incerti gli obiettivi individuati nei contratti aziendali/territoriali sottoscritti entro una certa data del periodo congruo.

Pertanto, qualora nel contratto aziendale/territoriale venga attestato che il raggiungimento dell'obiettivo incrementale è - anche per circostanze eccezionali - effettivamente incerto alla data della sua sottoscrizione perché l'andamento del parametro adottato in sede di contrattazione è suscettibile di variabilità, si ritiene che l'azienda, sotto la propria responsabilità, possa applicare l'imposta sostitutiva del 10 per cento qualora al termine del periodo congruo sia conseguito il risultato incrementale.

Anche in tali ipotesi resta fermo che l'agevolazione sarà applicata sull'intero importo stabilito nel contratto aziendale/territoriale, a nulla rilevando la data di sottoscrizione di quest'ultimo.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente