

## Premi di Risultato, le novità per il 2018

Dall'Agencia delle entrate arrivano i chiarimenti interpretativi sulle novità normative che hanno recentemente interessato la disciplina della tassazione dei premi di risultato e di welfare aziendale.

È stata pubblicata, infatti, la [circolare n. 5/E](#) del 29 marzo 2018, nella quale l'Amministrazione si sofferma, in particolare, sulle nuove disposizioni introdotte dalla legge di bilancio 2017, dal decreto-legge 50/2017 e, infine, dalla legge di bilancio 2018.

### Premi di risultato e welfare aziendale: la tassazione agevolata

La legge di stabilità 2016 ha previsto l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef (e delle relative addizionali) del 10% (entro determinati limiti) da applicare sui premi di risultato di ammontare variabile, la cui corresponsione sia legata a incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione, nonché sulle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa (articolo 1, commi da [182](#) a 189, legge 208/2015). L'agevolazione, al ricorrere di tutte le condizioni richieste dalla legge, trova applicazione nei confronti dei titolari di reddito di lavoro dipendente del settore privato.

Le disposizioni di attuazione del regime di favore sono state adottate con il [Dm 25 marzo 2016](#). Sulla disciplina agevolativa, l'Agencia ha fornito i primi chiarimenti con la [circolare n. 28/E](#) del 15 giugno 2016.

La disciplina originaria è stata modificata dalle seguenti disposizioni:

- articolo 1, commi da [160](#) a 162, legge 232/2016 (legge di bilancio 2017)
- [articolo 55](#), DI 50/2017
- articolo 1, commi [28](#) e [161](#), legge 205/2017 (legge di bilancio 2018).

Le modifiche sono finalizzate a potenziare l'accesso al regime sostitutivo e a incentivare il ricorso alle forme di *welfare* ritenute maggiormente meritevoli di tutela, per il soddisfacimento di esigenze sociali.

### La circolare 5/E del 29 marzo 2018

Con la circolare pubblicata oggi, l'Agencia illustra il contenuto e la portata delle ricordate novità e fornisce chiarimenti rispetto ad alcuni profili problematici emersi nel corso dei primi anni di

applicazione della disciplina. Di seguito, una sintesi delle principali questioni oggetto del provvedimento di prassi.

### **Ambito soggettivo e oggettivo di applicazione dell'imposta sostitutiva**

Innanzitutto, la circolare ricorda che la legge di bilancio 2017 ha esteso, sia sotto il profilo soggettivo sia sotto quello oggettivo, l'ambito di applicazione del regime agevolativo. A partire dal 2017, infatti:

- **sono ammessi a beneficiare del regime di favore i lavoratori che nell'anno precedente** a quello di percezione del premio hanno percepito reddito di lavoro dipendente per un importo non superiore a 80mila euro annui, e non più 50mila euro, come originariamente previsto dalla legge di stabilità 2016. Il nuovo limite di reddito, precisa la circolare, si applica a partire dai premi di risultato erogati nel 2017, anche se maturati precedentemente o se erogati in virtù di contratti già stipulati

- **è stato innalzato l'importo del premio assoggettabile a imposta sostitutiva**, che ora è fissato a 3mila euro (mentre il limite originario era di 2mila euro). Passa da 2.500 e 4mila euro, invece, il limite stabilito in caso di premio erogato da aziende che adottano il coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

Tuttavia, per tali ultime aziende il DL 50/2017 ha previsto, con riferimento ai contratti stipulati dopo il 24 aprile 2017 (data di entrata in vigore del DL) in luogo dell'innalzamento del limite agevolabile (4mila euro), la riduzione dell'onere contributivo su una parte di premio. Più precisamente, si consente al datore di lavoro di ridurre il proprio carico contributivo di venti punti percentuali relativamente a una porzione di premio di risultato agevolabile non superiore a 800 euro, e al lavoratore di non versare su tale importo i contributi a proprio carico.

Rispetto a tale profilo, la circolare chiarisce che, in coerenza con le finalità della norma, volta a favorire il coinvolgimento paritetico dei lavoratori, possono rientrare nell'ambito applicativo della disciplina di favore anche i contratti che, a partire dal 24 aprile 2017, siano modificati ovvero integrati per prevedere detto coinvolgimento, a condizione che siano stati nuovamente depositati entro trenta giorni dalla data in cui, a seguito della modifica, è intervenuta la relativa sottoscrizione.

### **Conversione del premio di risultato con beni e servizi di cui all'articolo 51, Tuir**

Con l'obiettivo di potenziare l'accesso al regime sostitutivo, dal 2017 è stata riconosciuta al lavoratore la facoltà, sempreché prevista dal contratto aziendale o territoriale, di convertire il premio anche con i benefit indicati dall'[articolo 51](#), comma 4, Tuir, ovvero con l'uso dell'auto aziendale, la concessione di prestiti da parte del datore di lavoro, la messa a disposizione del dipendente dell'alloggio e la concessione gratuita di viaggi ai dipendenti del settore ferroviario.

In base alle modifiche in esame, tali benefit, erogati a richiesta del dipendente in sostituzione e nei limiti di valore del premio agevolabile, sono assoggettati a tassazione ordinaria assumendo

come base imponibile il valore determinato sulla base dei criteri dettati dal ricordato comma 4 (anziché in base al criterio del valore normale).

La parte del premio che supera il valore del benefit resta assoggettata a imposta sostitutiva o a tassazione ordinaria a scelta del lavoratore, ovvero potrà essere sostituita con gli altri benefit previsti dall'articolo 51, Tuir. In tal modo, specifica la circolare, viene attuato il criterio di fungibilità tra erogazione monetaria dei premi di risultato agevolabili ed erogazioni degli stessi sotto forma di benefit in natura, prevedendo per questi ultimi il mantenimento del loro regime di tassazione, in tutte le ipotesi disciplinate dall'articolo 51 e non solo nelle fattispecie indicate dai commi 2 e 3

### ***Conversione del premio di risultato con contributi di assistenza sanitaria versati a enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale e con azioni***

La circolare si sofferma anche sulle novità che hanno interessato la possibilità riconosciuta al dipendente di convertire il premio di risultato in contributi di assistenza sanitaria versati a enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale e in azioni. In argomento, il legislatore ha dettato misure di particolare favore, stabilendo che tali erogazioni in natura non concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente anche se effettuate in misura superiore e, in caso di assegnazione di azioni, senza rispettare le condizioni stabilite dalle relative norme di esenzione. Peraltro, la legge di bilancio 2018 ha introdotto una deroga alla disciplina delle modalità di calcolo della plusvalenza derivante dalla cessione delle azioni assegnate in luogo, in tutto o in parte, del premio di risultato: dal 2018, infatti, la plusvalenza fiscalmente rilevante è determinata dalla differenza tra il prezzo della vendita delle azioni e l'importo del premio di risultato erogato in azioni.

#### ***Modifiche all'articolo 51, comma 2, Tuir***

La circolare passa in rassegna anche le modifiche che le leggi di bilancio 2017 e 2018 hanno apportato alle regole di determinazione del reddito di lavoro dipendente previste dall'articolo 51, Tuir, con specifico riferimento ad alcune ipotesi di non imponibilità.

A tal proposito, si ricorda che:

- **dal 2017 non concorrono a formare il reddito di lavoro** dipendente i contributi e/o premi versati dal datore di lavoro per le polizze "Long Term Care" e "Dread Disease", ovvero per le polizze volte ad assicurare le terapie di lungo corso e le malattie gravi
- **dal 2018 è prevista la non imponibilità del valore degli abbonamenti per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale forniti**, anche sotto forma di anticipazione o rimborso parziale o integrale, al lavoratore o ai suoi familiari fiscalmente a carico.

## **Ulteriori chiarimenti**

Dopo aver passato in rassegna le novità degli ultimi mesi, la circolare fornisce una serie di altre precisazioni su alcuni aspetti specifici della disciplina.

In sintesi:

- **premi di risultato erogati da più datori di lavoro** – i limiti d'importo dei premi di risultato assoggettabili a imposta sostitutiva devono essere riferiti al periodo d'imposta. Quindi, tali limiti devono essere calcolati computando tutti i premi percepiti dal dipendente nel corso dell'anno (anche se sotto forma di partecipazione agli utili o di benefit detassati), a prescindere dalla circostanza che siano erogati in base a contratti diversi o da diversi datori di lavoro o che abbiano avuto differenti momenti di maturazione.
- **premi di risultato articolati su più obiettivi** – la detassazione opera su tutto l'importo erogato solo se gli obiettivi sono tra loro alternativi. Se, invece, il contratto prevede espressamente il raggiungimento di diversi obiettivi non alternativi tra loro, l'imposta sostitutiva si applica esclusivamente sulla parte di premio, i cui relativi parametri/indicatori abbiano rispettato il requisito dell'incrementalità.
- **periodo di misurazione del risultato incrementale raggiunto dall'azienda** – il riconoscimento del beneficio fiscale presuppone che la verifica e la misurazione dell'incremento (presupposto per l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 10%) sia effettuato a livello aziendale, cioè alla luce dei risultati raggiunti dalla singola azienda che eroga il premio di risultato al termine del "periodo congruo", anche qualora la stessa abbia recepito il contratto territoriale di settore o siano stati fissati degli obiettivi di gruppo. La circolare ricorda che per "periodo congruo" si intende il periodo di maturazione del premio di risultato, vale a dire l'arco temporale individuato dal contratto al termine del quale deve essere verificato l'incremento di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione, che rappresenta il presupposto per l'applicazione del regime agevolato.
- **risultati aziendali territoriali o di gruppo** – nell'ambito dei gruppi aziendali, qualora la contrattazione collettiva aziendale subordini l'erogazione del premio di risultato al raggiungimento di un obiettivo di gruppo, per poter assoggettare il premio alla tassazione agevolata è necessario che l'incremento di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione venga raggiunto dalla singola azienda, non essendo sufficiente il raggiungimento del risultato registrato dal gruppo. A questa regola generale, fa eccezione l'ipotesi in cui i rapporti di lavoro subordinato siano gestiti, all'interno del gruppo, in maniera unitaria e uniforme e la contrattazione collettiva sia centralizzata in capo a una sola società. In tal caso, sottolinea la circolare, è ammissibile il ricorso a obiettivi di gruppo quale presupposto dell'imposta sostitutiva, fermo restando che in nessun caso potrà essere ammessa al raggiungimento di tali obiettivi la partecipazione di società non residenti. Il risultato incrementale del gruppo, infatti, può costituire legittimo presupposto per l'applicazione del regime di favore se determinato

esclusivamente da società residenti in Italia o da società non residenti che esercitano l'attività in Italia.

- **anticipazioni e acconti di premi di risultato** – alla luce della disciplina agevolativa l'erogazione del premio di risultato deve avvenire solo dopo la verifica del risultato conseguito dall'azienda. Il datore di lavoro, che accerti *ex post* che il premio erogato è conforme ai presupposti richiesti dalla legge per l'operatività dell'agevolazione, può applicare l'imposta sostitutiva conguagliando le maggiori trattenute operate, o con la prima retribuzione utile o, al più tardi, entro la data di effettuazione delle operazioni di conguaglio. Se, per circostanze oggettive, tale verifica non possa essere eseguita prima delle operazioni di conguaglio (ad esempio, raggiungimento dell'obiettivo incrementale verificabile solo in sede di bilancio), l'azienda, per consentire al dipendente di usufruire dell'agevolazione in sede di dichiarazione dei redditi, emetterà una nuova certificazione unica (Cu), che andrà ritrasmessa all'Agenzia. In tal caso, per il tardivo invio della nuova Cu non si applicheranno le sanzioni, in quanto il mancato rispetto dei termini non è dovuto a inadempienze del datore di lavoro. Inoltre, la circolare precisa che il regime fiscale agevolato può trovare applicazione anche all'acconto di premio di risultato a patto che sia riscontrabile al momento della relativa erogazione un incremento in linea con l'obiettivo individuato dal contratto. Se al termine del "*periodo congruo*" non si registra nessun incremento, il datore di lavoro che abbia già versato acconti di premio dovrà emettere una nuova Cu e recuperare le minori imposte versate in applicazione dell'imposta sostitutiva o indicare al dipendente di provvedervi in sede di dichiarazione.
- **benefit sostitutivi di premi di risultato erogati mediante voucher** – nel ribadire il principio secondo cui il momento di percezione di un benefit coincide con quello in cui esso fuoriesce dalla sfera patrimoniale dell'erogante per entrare in quella del dipendente, la circolare sottolinea che qualora l'erogazione avvenga tramite *voucher*, il benefit si considera percepito dal dipendente nel momento in cui quest'ultimo riceve il titolo di legittimazione rappresentativo di una specifica utilità, a prescindere che tale utilità venga fruita in un momento successivo. Allo stesso modo, in caso di sostituzione del premio di risultato con benefit, quest'ultimo si considera entrato nella disponibilità del dipendente nel momento in cui egli opta per la fruizione del benefit.

### **Per leggere la circolare dell'agenzia delle Entrate**

<https://uilmprovinciagrande.jimdo.com/detassazione-premi-di-produttivita/detassazione-premi-di-produttivita-anno-2018/>