

BREVE GUIDA ALLA DETASSAZIONE DEI PREMI DI RISULTATO

L'art. 1 commi da 182 a 189 della legge n. 208/2015 introduce un regime agevolato di natura fiscale per le somme corrisposte a titolo di premio di risultato di ammontare variabile e per le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa. Il 25 marzo 2016 è stato emanato il decreto interministeriale attuativo del comma 182.

Imposta sostitutiva. La disposizione prevede che sono soggetti a una imposta sostitutiva pari al 10 per cento, in luogo dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali, ed entro il limite di importo complessivo di 2.000 euro lordi annui, i premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili nonché le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

Campo di applicazione. Sono tutti i datori di lavoro privati del comparto quindi: SSAEP, Sanità Privata. Sono invece esclusi i datori di lavoro pubblici.

Lavoratori beneficiari e limiti di reddito. Le agevolazioni sono riservate ai lavoratori dipendenti del settore privato, titolari di contratto di lavoro subordinato, indipendentemente se a tempo determinato o indeterminato, i quali abbiano percepito nell'anno precedente a quello di riferimento, redditi di lavoro dipendente di ammontare non superiore a 50.000 euro lordi.

Il decreto fa riferimento "*ai titolari di reddito di lavoro dipendente*", ciò significa che sono esclusi dall'agevolazione coloro che hanno redditi di lavoro assimilato a quello di lavoro dipendente come, ad esempio, i collaboratori coordinati e continuativi.

Ai fini della verifica della soglia reddituale, si deve considerare il reddito di lavoro dipendente dichiarato nell'anno precedente a quello di riferimento e soggetto a tassazione ordinaria.

Il limite di 50.000 euro va considerato al lordo delle somme assoggettate nel medesimo anno all'imposta sostitutiva del 10%.

Nella determinazione del predetto limite devono essere esclusi eventuali redditi di lavoro dipendente assoggettati a tassazione separata o ad altra tipologia di imposta sostitutiva.

Il limite di 50.000 euro deve intendersi come ammontare complessivo riferito a tutti i redditi di lavoro dipendente percepiti nell'anno precedente, anche in relazione a più rapporti di lavoro.

Ai fini della verifica del limite di reddito di euro 50.000 non bisogna tenere conto di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente (esempio, redditi di fabbricati, da partecipazione, redditi diversi).

Il beneficio spetta anche se nel corso dell'anno interessato dalla agevolazione il lavoratore superi la soglia di 50.000 euro.

I criteri. Il decreto interministeriale 25 marzo 2016, stabilisce che tali criteri "*possono*" consistere nell'aumento della produzione o di risparmi dei fattori produttivi ovvero nel miglioramento della qualità dei prodotti e dei processi, anche attraverso la riorganizzazione dell'orario di lavoro non straordinario o il ricorso al lavoro agile quale modalità 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.

Il decreto interministeriale invia ai contratti aziendali (o territoriali) la scelta di individuare in dettaglio tali criteri di misurazione in relazione alle peculiarità dei settori di appartenenza, consentendo di andare anche oltre i criteri fissati dal medesimo decreto (infatti il decreto si esprime nel senso che tali criteri "possono" consistere).

L'unico aspetto che appare vincolante per la contrattazione collettiva di secondo livello riguarda i criteri di misurazione degli indicatori che devono essere oggettivi.

Su questo punto l'art. 2, comma 2 del decreto stabilisce che il beneficio spetta a condizione che il risultato programmato sia effettivamente raggiunto e il datore di lavoro deve darne prova attraverso il riscontro di indicatori numerici o di altro tipo purché oggettivamente misurabili.

Spetta dunque alla contrattazione collettiva il compito di scendere nello specifico individuando i parametri richiesti dalla norma sulla base delle peculiarità di ciascun settore o di ciascun azienda.

A differenza di analoghi provvedimenti di legge approvati nel passato, la legge fa espresso riferimento a "*premi di risultato*" e non a "*somme*" erogate per incrementi di produttività.

Ad esempio, se il contratto aziendale individuasse a fronte di una maggiore flessibilità dell'orario di lavoro una specifica indennità (esempio, indennità cambio turno), essa non potrebbe essere oggetto di detassazione.

Diversamente, qualora il nuovo contratto aziendale prevedesse una specifica somma corrisposta a titolo di premio, nei casi in cui la diversa organizzazione dell'orario di lavoro portasse a specifici e riscontrati risultati, allora tale premio potrebbe essere oggetto di detassazione.

Il premio deve essere di "*ammontare variabile*" e, dunque, le parti stipulanti l'accordo devono tenere conto della costruzione di un premio che sia graduale al risultato da ottenere.

Sembrano, quindi, essere ammessi all'agevolazione premi individuati in misura fissa legati ad un unico indicatore di risultato; ad esempio, non sembra consentita l'agevolazione qualora fosse individuato un premio di ammontare fisso, ad esempio di 800 euro, se si raggiunge un determinato risultato, ad esempio un fatturato 100.000 euro.

Ne consegue che un premio di 800 euro può essere riconosciuto nella misura del 90%, 80% eccetera, in funzione di una scala di maggiore fatturato ottenuto.

Partecipazione agli utili. Il comma 182 stabilisce che possono essere oggetto di detassazione anche le "*le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa*".

Il decreto precisa che tale previsione deve intendersi riferita alla possibilità di riconoscere delle somme aggiuntive in relazione agli utili di bilancio previsto dall'art. 2102 del c.c.: se non diversamente stabilito la partecipazione agli utili è determinata in base agli utili netti dell'impresa e, per le imprese soggette alla pubblicazione del bilancio, in base agli utili netti risultanti dal bilancio regolarmente approvato e pubblicato.

Coinvolgimento paritetico dei lavoratori. Questo è punto molto delicato che chiama in causa le RSU/RSA, nonché varie norme dei CCNL.

Il comma 189 prevede che l'importo delle somme agevolate sia incrementato a 2.500 euro per ciascun periodo di imposta, qualora i contratti collettivi individuino strumenti e modalità di coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

Il decreto interministeriale ha precisato che tale circostanza si realizza attraverso un piano che stabilisca, ad esempio, 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.

Anche laddove il CCNL nulla prevedesse in materia di consultazione o informazione, la norma apre la strada, a livello aziendale di definire forme di coinvolgimento sindacale. Non rientrano in questo ambito gruppi di lavoro di semplice consultazione, addestramento o formazione.

Il contratto aziendale o territoriale. Il comma 187 stabilisce che ai fini dell'applicazione le somme e i valori devono essere erogati in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali di cui all'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81.

È necessario, dunque, che i contratti siano stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, o dalle loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria.

La dicitura in "da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, o dalle loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria", sembrerebbe escludere la possibilità di sottoscrizione per quei sindacati non rappresentativi che hanno sottoscritto contratti nazionali

Una condizione necessaria per l'operatività del beneficio fiscale è che le somme in questione siano erogate "in esecuzione" di contratti collettivi territoriali o aziendali e, dunque, con esclusione dei contratti collettivi nazionali, contratti individuali o contratti individuali plurimi.

La norma, quindi, non limita l'efficacia del beneficio al periodo successivo alla stipulazione del contratto collettivo, ma si rimette con ampia delega alle previsioni delle parti sociali ("in esecuzione").

Pertanto, in virtù di tale rinvio normativo è legittimo che un contratto collettivo stipulato nel corso del 2016 preveda un'efficacia retroattiva delle proprie disposizioni per tutto il 2016.

L'azienda che non ha sottoscritto un contratto aziendale o non intenda sottoscriverlo, può corrispondere premi di risultato con il prelievo fiscale agevolato, sempre che recepisca almeno i contenuti di un contratto collettivo territoriale anche se riferito ad una categoria diversa da quella di appartenenza.

Il recepimento, potrà avvenire attraverso una semplice comunicazione scritta fatta ai lavoratori in cui si precisa l'adozione, per uno o più anni, dello specifico accordo territoriale.

Non è necessario acquisire firma per accettazione da parte dei lavoratori, ma è sufficiente che sia presente una modalità che provi l'avvenuto recepimento dell'accordo.

Ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva è previsto il deposito del contratto collettivo entro 30 giorni dalla sottoscrizione unitamente alla dichiarazione di conformità del contratto alle disposizioni legislative. Tale dichiarazione deve essere redatta in via digitale sulla base del modello allegato al decreto interministeriale.

Qualora, nel corso del 2016 fossero corrisposti premi di risultato sulla base di accordi stipulati in anni precedenti (esempio, nel 2015), l'agevolazione sarebbe ammessa a condizione che siano rispettati i requisiti previsti dal decreto interministeriale e previo deposito del contratto e della relativa dichiarazione di conformità, entro 30 giorni dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto interministeriale, **vale a dire entro il 15 giugno 2015.**

Imposta sostitutiva. Il comma 182 prevede che le somme interessate siano soggette a una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 10%, entro il limite di importo complessivo di 2.000 euro corrisposti in ciascun periodo di imposta: il limite di 2.000 euro deve intendersi al lordo dell'aliquota del 10%.

Con riferimento all'arco temporale di riferimento, l'importo di 2.000 euro è espressamente riferito a ciascun periodo di imposta con estensione al 12 gennaio sulla base del criterio di cassa allargato.

L'eventuale importo corrisposto in misura eccedente il predetto limite di 2.000 dovrà essere assoggettato a tassazione con l'applicazione delle aliquote ordinarie.

Tale limite si ritiene debba essere riferito a ciascun lavoratore e non può essere superato in presenza di più rapporti di lavoro con diversi datori di lavoro.

Adempimenti del sostituto d'imposta. L'imposta sostitutiva è applicata direttamente dal sostituto d'imposta in via automatica se egli è lo stesso sostituto che ha rilasciato il CU nel periodo di imposta precedente a quello di riferimento, in relazione a un rapporto di lavoro intercorso per l'intero anno.

Se il sostituto d'imposta tenuto ad applicare l'imposta sostitutiva non fosse lo stesso che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi per l'intero anno precedente, il lavoratore deve attestare per iscritto il rispetto della condizione reddituale.

Analoga procedura deve essere utilizzata nel caso in cui il lavoratore non abbia percepito alcun reddito di lavoro dipendente.

Per non applicare in via automatica l'imposta sostitutiva, il datore di lavoro deve ricevere dal proprio dipendente una comunicazione scritta.

Il lavoratore può esprimere la rinuncia anche nel caso in cui non ritenga conveniente l'applicazione dell'imposta sostitutiva in ragione dell'esistenza di oneri la cui deduzione o detrazione sarebbe impedita dal meccanismo di imposizione sostitutiva.

A seguito di espressa rinuncia del lavoratore, l'intero ammontare delle somme in questione concorre alla formazione del reddito complessivo ed è assoggettato a tassazione ordinaria.

Resta fermo che in sede di dichiarazione dei redditi il dipendente è tenuto a far concorrere al reddito complessivo i redditi che, per qualsiasi motivo, siano stati eventualmente assoggettati a imposta sostitutiva in assenza dei presupposti richiesti dalla legge.

Analogamente, il lavoratore utilizzerà la dichiarazione dei redditi per assoggettare gli emolumenti alla tassazione ordinaria nel caso in cui la ritenga più conveniente.

Similare calcolo di convenienza potrà essere adottato anche dallo stesso sostituto di imposta concordando per iscritto con il lavoratore il comportamento migliore.

Opzione a sistemi di welfare anche mediante voucher. Il comma 184 prevede che le somme e i valori di cui al comma 2 e all'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 51 del Tuir non concorrono, nel rispetto dei limiti ivi indicati, a formare il reddito di lavoro dipendente, né sono soggetti all'imposta sostitutiva, anche nell'eventualità in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, dei premi di risultato.

Pertanto, il lavoratore che ha diritto al premio o alla quota di utili, potrà scegliere di optare a sistemi di welfare di cui all'art. 51 del Tuir, il cui rispetto dei limiti in esso indicati, assicura la completa esenzione fiscale e contributiva anche per il datore di lavoro.

A norma dell'art. 51, comma 3-bis del Tuir, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione (voucher), in formato cartaceo o elettronico anche in modo cumulativo, riportanti un valore nominale.

Il decreto interministeriale precisa, all'art. 6, che tali documenti devono essere nominativi e non possono essere monetizzati o ceduti a terzi e devono dare diritto ad un solo bene, prestazione, opera o servizio per l'intero valore nominale senza integrazioni a carico del titolare.

E' necessario, pertanto, che i singoli accordi aziendali, o territoriali, individuino i pacchetti (e i fornitori) delle prestazioni di welfare a cui il singolo lavoratore può decidere di accedere.

Molte aziende italiane usano erogare bonus premi ai propri lavoratori (è pratica sufficientemente diffusa nelle cooperative sociali).

Dunque i lavoratori (RSU/RSA) potranno scegliere o il premio in cash, quindi un aumento in busta paga o, in alternativa, il voucher, cioè una serie di servizi welfare da destinare alla retta dell'asilo nido, alla baby sitter o alla previdenza integrativa, la sanità integrativa, ecc.

Attualmente la tassazione sui premi di produttività in denaro parte dal 23%, ma il decreto attuativo della norma prevista dalla nuova Legge Finanziaria prevede di abbassarla al 10%.

Oggi, infatti, le aliquote Irpef sono scaglionate in base al reddito dei lavoratori:

23% per redditi fino a 15.000€

27% per redditi fino a 28.000€

38% per redditi fino a 55.000€

Al premio di produttività si applicherà la tassazione dell'aliquota Irpef del 10% solo per quanto riguarda la busta paga. Infatti la novità è che i voucher saranno totalmente esenti dalla tassazione.

Ipotizzando che il premio sia di 2000 euro annue (si indica a titolo di esempio appositamente una somma assai elevata), avremmo questa situazione:

Reddito lavoratore	Tassazione ordinaria*	Tassazione agevolata	Aumento in busta paga
fino a 15.000 €	500 €	200 €	300 €
fino a 28.000 €	580 €	200 €	380 €
fino a 55.000 €	800 €	200 €	600 €

*tiene conto di addizionali regionali e comunali nella misura del 2%

Roma,10 Giugno 2016