

Roma, 23 Ottobre 2018

CIRCOLARE N. 20/2018

Prot. 159/2018
Sez. II/1

**A TUTTI GLI ISTITUTI ASSOCIATI
LORO SEDI**

Oggetto: Osservazioni sulla Risoluzione 78/E del 19 Ottobre 2018 Agenzia delle Entrate in materia di applicazione del regime fiscale agevolato per detassazione del premio di risultato.

L’Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 78/E del 19 Ottobre 2018 (doc. 1), ha fornito alcuni importanti chiarimenti, a seguito d’interpello avanzato da una azienda, in merito alla possibilità di detassare un premio di risultato, una volta raggiunti gli obiettivi di redditività ed efficienza previsti nel contratto integrativo aziendale di secondo livello per l’anno 2017, in applicazione del regime agevolato, previsto dall’art. 1, comma 182 e ss., della Legge 208/2015 e ss.mm.-

Come noto agli Associati, con la Legge di Stabilità 2016, è stata reintrodotta a regime una modalità di tassazione agevolata dei premi di risultato, la cui corresponsione è legata ad **incrementi** di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali che devono prevedere **criteri di misurazione e verifica** degli incrementi rispetto ad un periodo congruo definito dall’accordo.

L’allegata risposta all’interpello, rivolto da un contribuente all’Agenzia della Entrate, nel negare la possibilità di fruire del regime fiscale agevolato al premio di risultato in esame, delinea i requisiti essenziali che dovranno sussistere al fine di poter fruire della relativa disciplina agevolativa, con particolare riferimento al risultato conseguito dall’azienda nel “periodo congruo”.

L’Agenzia delle Entrate ha infatti chiarito che la tassazione sostitutiva è applicabile **esclusivamente** qualora, nell’arco di un periodo congruo definito nell’accordo collettivo di secondo livello, sia stato raggiunto l’obiettivo di incremento di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali, che però risulti altresì **migliore** rispetto all’obiettivo antecedente l’inizio del periodo stesso.



Non è, pertanto, sufficiente che l'obiettivo prefissato dalla contrattazione di secondo livello sia stato raggiunto, ***“ma è altresì necessario che il risultato conseguito dall'azienda sia incrementale rispetto al risultato antecedente l'inizio del periodo di maturazione del premio”***.

Alla luce di quanto sopra esposto, preme evidenziare, quindi, la necessità di procedere ad un'attenta ricognizione dei testi degli eventuali nuovi accordi di secondo livello che prevedono l'erogazione di premi di risultato. Il rischio concreto, infatti, alla luce di quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate, è quello di procedere all'applicazione del regime fiscale più favorevole previsto dalla vigente normativa in materia di premi di produttività, senza che in effetti sussista il requisito dell'**incrementalità, rilevabile dal confronto tra il valore dell'obiettivo registrato all'inizio del periodo congruo e quello risultante al termine dello stesso**, con la conseguenza che, in caso di controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate, potrebbe essere richiesta la restituzione delle agevolazioni fiscali applicate ai dipendenti, aggravate di sanzioni.

Cordiali saluti.

Avv. Giovanni Pollicelli

All.

1. Agenzia delle Entrate – Risoluzione n. 78E

RISOLUZIONE N. 78/E



Divisione Contribuenti

*Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori
Autonomi ed Enti non Commerciali*

Roma, 19 ottobre 2018

OGGETTO: Interpello art. 11, legge 27 luglio 2000, n.212 -.

Reddito di lavoro dipendente - Detassazione Premi di risultato -

Art. 1, commi 182 a 189, legge n. 208 del 2015 e ss.mm. (legge n. 208 del 2015) -

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA S.p.A ha sottoscritto con le Segreterie Nazionali di sigle sindacali e con le R.S.U. un verbale di accordo integrativo del contratto aziendale di secondo livello.

In tale verbale vengono definiti gli obiettivi e i relativi parametri di misurazione relativi al Premio di Risultato 2017, con erogazione 2018; in particolare, per quanto concerne l'obiettivo della redditività è individuato nel valore dell'EBIT, fissato in ... di euro, il relativo parametro; per l'obiettivo dell'efficienza, il parametro è dato dal miglioramento del rispetto dei tempi di consegna previsto nei relativi programmi di consegna.

La società istante chiede se per il descritto premio di risultato sia corretta l'applicazione del regime agevolato previsto dall'art. 1, commi 182 e ss., della legge n. 208 del 2015 e ss.mm.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene che essendo stato raggiunto l'obiettivo ed essendo stati rispettati i presupposti richiesti dal legislatore per l'applicazione del regime agevolato, sia corretta l'applicazione del beneficio fiscale attraverso la detassazione del premio di risultato erogato ai propri dipendenti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi da 182 a 189, della legge di Stabilità 2016 ha previsto misure fiscali agevolative per le retribuzioni premiali. In particolare, è stata reintrodotta a regime, dal 2016, una modalità di tassazione agevolata, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali del 10 per cento 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 criteri definiti con il decreto di cui al comma 188"*, ovvero con il decreto emanato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze in data 25 marzo 2016 e pubblicato sul sito istituzionale del Ministero del lavoro in data 16 maggio 2016 (di seguito, decreto).

L'articolo 2 del decreto definisce, al comma 1, i premi di risultato come *"somme di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione"*, individuando al comma 2 - con una elencazione esemplificativa - alcuni criteri di misurazione degli indici incrementali ai quali devono essere commisurati i premi.

Il comma 187 della legge di Stabilità 2016 subordina, inoltre, l'applicazione della agevolazione alla circostanza che l'erogazione delle somme avvenga *"in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali di cui all'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81"*.

Al riguardo, il citato comma 2 dell'articolo 2 del decreto stabilisce, inoltre, che *"I contratti collettivi ... devono prevedere criteri di misurazione e verifica degli incrementi .. rispetto ad un periodo congruo definito dall'accordo."*

Al termine del periodo previsto dal contratto cd. periodo congruo, ovvero di maturazione del premio, deve essere, quindi, verificato un incremento di produttività, redditività ecc., costituente il presupposto per l'applicazione del regime agevolato.

La durata del "periodo congruo" è rimessa alla contrattazione di secondo livello e può essere indifferentemente annuale, infrannuale o ultrannuale dal momento che ciò che rileva è che il risultato conseguito dall'azienda in tale periodo sia misurabile e risulti migliore rispetto al risultato antecedente l'inizio del periodo stesso.

Non è, pertanto sufficiente che l'obiettivo prefissato dalla contrattazione di secondo livello sia raggiunto, dal momento che è altresì necessario che il risultato conseguito dall'azienda risulti incrementale rispetto al risultato antecedente l'inizio del periodo di maturazione del premio.

Il requisito dell'incrementalità, rilevabile dal confronto tra il valore dell'obiettivo registrato all'inizio del periodo congruo e quello risultante al termine dello stesso, come detto, costituisce una caratteristica essenziale dell'agevolazione, così come prevista dalla legge di Stabilità 2016, che differenzia la misura dalle precedenti norme agevolative, in vigore dal 2008 al 2014, che premiavano fiscalmente specifiche voci retributive a prescindere dall'incremento di produttività.

Nella fattispecie in esame, si rileva che l'erogazione del premio di risultato non è subordinata al conseguimento di un risultato incrementale rispetto al risultato registrato dall'azienda all'inizio del periodo di maturazione del premio per quel medesimo parametro, come richiesto dalla norma in esame e come illustrato dalla circolare n. 28/E del 2016, bensì è ancorato al raggiungimento di un dato stabile, fissato dal contratto aziendale, costituito dal raggiungimento di un valore dell'EBIT

e, in relazione al basket di commesse, dal miglioramento del rispetto dei tempi di consegna previsto nei programmi di consegna.

In ragione di quanto precisato, si ritiene che il premio di risultato in esame non possa fruire del regime fiscale agevolato previsto dal citato art. 1, commi 182 e ss., della legge di Stabilità 2016 e ss.mm.

Per completezza, si fa però presente che, qualora il valore dell'EBIT raggiunto in riferimento all'anno 2017 risulti incrementale rispetto al valore dell'EBIT registrato in riferimento all'anno 2016, il premio di risultato in esame, potrà godere del regime agevolativo previsto dalla più volte citata legge di Stabilità 2016.

Ad analoghe conclusioni si perviene in relazione alla misurazione dell'altro parametro, ovvero qualora il rispetto dei tempi di consegna, riferiti al 2017, registri un miglioramento rispetto ai tempi di consegna rilevati nel 2016, nel presupposto che, da quanto formalizzato e asserito dalla società istante sembra sussistere, i due obiettivi siano alternativi.

Resta fermo che se al termine del periodo congruo non si registri l'incremento nei termini appena illustrati, e il datore di lavoro abbia erogato il premio di risultato applicando il regime agevolativo, questi sarà tenuto, con la prima retribuzione utile, al recupero delle imposte non versate in occasione dell'erogazione dell'emolumento premiale.

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