



CONSIGLIO PROVINCIALE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI CASERTA



PREMIO DI RISULTATO
normativa e vantaggi fiscali

LA NOVITA'

La legge di Bilancio 2023 ([L.197/2022](#)), al comma 63 ha previsto **la riduzione dal 10% al 5%** dell'imposta sostitutiva all'Irpef e alle addizionali regionali e comunali sulle somme erogate sotto forma di **premi di risultato** di cui all'art. 1, c. 182, L. 208/2015. Si tratta di una misura in vigore per il solo 2023 e con la chiara intenzione di ridurre il cuneo fiscale. Resta confermato il limite delle somme ammesse ad agevolazione fiscale fino a **3.000,00** euro annui e la possibilità, a scelta del lavoratore, di convertire in tutto o in parte l'ammontare del premio di risultato ammesso a detassazione in beni e servizi di **welfare aziendale**.

OBIETTIVI DELL'INTERVENTO

Ma perché ridurre ancora di più la pressione fiscale sui premi di risultato ai dipendenti?

L'obiettivo del potenziamento della tassazione agevolata è di valorizzare la produttività dei dipendenti, riconoscendo degli aumenti in busta paga con un'aliquota più bassa, garantendo in pratica uno stipendio netto più ricco.

Il premio di risultato si basa dunque su una **funzione incentivante e redistributiva**, riconoscendo ai dipendenti una parte dei benefici economici derivanti da una migliore *performance* aziendale.

COSA SONO I PREMI DI RISULTATO

Il **premio di risultato** (detto anche premio di produzione) è una forma di **retribuzione aggiuntiva** corrisposta ai dipendenti come ricompensa per il raggiungimento di obiettivi specifici in un determinato periodo di tempo. Sono concessi dall'azienda ai lavoratori **del settore privato**, sono di **ammontare variabile** e la loro erogazione è legata ad **incrementi di : Produttività - Redditività - Qualità - Efficienza ed Innovazione**, oltre alle somme erogate sotto forma di **Partecipazione agli Utili dell'impresa**.

L'ammontare dei premi e i criteri per il loro calcolo **variano da azienda ad azienda** e vengono pattuiti da ciascuna impresa nell'ambito della contrattazione aziendale.

Il premio di risultato è regolato **dall'art. 1, commi 182-190 della legge di Stabilità 2016 (L. 208/2015)** che ha reintrodotto, a decorrere dal 1° gennaio 2016, un sistema di tassazione agevolata, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali del 10%, **ridotta al 5% dalla legge di Bilancio 2023**, prevedendo anche la possibilità, a richiesta dei lavoratori, di ricevere l'ammontare del premio sotto forma di benefit detassati. La norma attribuisce rilevanza alla **contrattazione aziendale o territoriale** di cui all' **art. 51 del D.Lgs. 81/2015**, le cui previsioni assumono un ruolo centrale nella applicazione dei benefici.

LIMITE TASSAZIONE AGEVOLATA

Come anticipato, l'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionali e comunali dei premi di risultato, pari al 5% per il solo anno 2023, opera entro il **limite di importo complessivo di 3.000 euro annui lordi**.

Si precisa che l'importo massimo di 3.000 euro deve essere inteso come **imponibile fiscale** e cioè al netto del contributo Inps posto a carico del lavoratore (9,19 o 9,49%).

Il coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro, permette inoltre la riduzione dell'aliquota contributiva di venti punti percentuali. Un esempio tipico è il ricorso ai cosiddetti **gruppi di progetto**, cioè gruppi volti a migliorare singole aree produttive, prodotti e servizi e sistemi tecnico organizzativi.

DATORI DI LAVORO INTERESSATI ED ESCLUSI

L'agevolazione è prevista con esclusivo riferimento al **settore privato**; sono escluse le Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, D.Lgs. n. 165/2001, ma possono invece beneficiare dell'agevolazione i dipendenti di enti pubblici economici.

L'agevolazione spetta, anche: **ai datori di lavoro non imprenditori** e alle **Agenzie di somministrazione**, anche nel caso in cui i propri dipendenti prestino attività nelle pubbliche amministrazioni.

LAVORATORI BENEFICIARI

Sono i titolari di **reddito di lavoro dipendente di importo non superiore**, nell'anno precedente a quello di:

- percezione delle somme agevolate, a **80.000 euro**.
- Il rispetto del limite reddituale :
- deve essere calcolato tenendo conto dei redditi di lavoro dipendente, conseguiti nell'anno precedente a quello di applicazione dell'agevolazione, **anche se derivanti da più rapporti di lavoro**;
- deve comprendere anche le pensioni di ogni genere e gli assegni di cui all'art. 49, comma 2, del Tuir, **equiparate ai redditi di lavoro dipendente** dal medesimo articolo 49 del TUIR;
- va calcolato considerando unicamente il **reddito soggetto a tassazione ordinaria**; dalla determinazione del limite devono, pertanto, essere esclusi eventuali redditi di lavoro assoggettati a tassazione separata;
- **non comprende** gli emolumenti premiali, nel caso in cui siano stati sostituiti, su scelta del dipendente, con le **prestazioni di welfare aziendale** escluse, nel rispetto dei limiti fissati dall'articolo 51, commi 2 e 3 ultimo periodo, del Tuir, dalla formazione del reddito di lavoro dipendente.

Come ricordato dall'Agenzia delle Entrate, l'agevolazione è applicabile anche se nell'anno precedente non sia stato conseguito alcun reddito di lavoro dipendente o anche se il predetto limite sia stato superato per effetto del conseguimento di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente.

QUALI SONO LE RETRIBUZIONI AGEVOLABILI

L'agevolazione si applica su premi di risultato ovvero su **somme di ammontare variabile** la cui corresponsione sia legata a incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, nonché sulle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa. Tra gli **indicatori** possono trovare applicazione ad esempio :

Aumento della produzione

- Diminuzione numero riparazioni o fermi produttivi
- Volume della produzione/nr. Dipendenti

Risparmio fattori produttivi

- Riduzione turni
- Riduzione consumi energetici
- Riduzione tempi di consegna

Nuovi modelli organizzativi finalizzati ad incidere sulla qualità dei prodotti e dei processi

- Maggiore fungibilità delle mansioni
- Riorganizzazione dell'orario di lavoro ordinario
- Ricorso al lavoro agile



Tra le retribuzioni agevolabili rientrano anche **le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili** dell'impresa e cioè gli utili distribuiti ai sensi dell'art. 2102 del codice civile. Non si tratta dell'attribuzione di quote di partecipazione al capitale sociale bensì della modalità di erogazione della retribuzione, prevista dal libro V del codice civile, secondo la quale il prestatore di lavoro può essere retribuito in tutto o in parte anche con partecipazione agli utili.

La partecipazione agli utili dell'impresa costituisce una fattispecie distinta dalla corresponsione dei premi di produttività ed è quindi ammessa all'agevolazione a prescindere dagli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione. Restano esclusi dalla dall'agevolazione fiscale tutti quegli emolumenti, non qualificabili come premi di risultato, che prima della l. n. 208/2015 avevano beneficiato della detassazione quali ad esempio retribuzione per lavoro straordinario, maggiorazioni e indennità varie, ecc.

Per espressa previsione di legge, ai fini della determinazione dei premi di risultato **va computato il periodo obbligatorio di congedo di maternità**, escludendo quindi che eventuali indicatori stabiliti dalla contrattazione di secondo livello, riferiti ai giorni di presenza, possano penalizzare le assenze di maternità.

PREMI DI RISULTATO E WELFARE AZIENDALE

Il Premio di Risultato consente una tassazione agevolata se corrisposto in busta paga. In alternativa alla busta paga, il lavoratore, qualora espressamente indicato all'interno dell'accordo negoziale, ha la facoltà di scegliere che il Premio venga, parzialmente o totalmente, convertito in prestazioni di welfare per coprire ad esempio spese mediche, assistenza a familiari anziani o non autosufficienti, tasse universitarie, libri di testo, mense, asilo nido, buoni pasto, ecc.

In questo caso, l'importo **non è soggetto ad alcuna tassazione o onere contributivo**, né per il dipendente, né per l'azienda.

Permangono però i limiti di 3.000€ e 80.000€ già visti.

La contrattazione di secondo livello quindi dà la possibilità di sostituire il premio di risultato con somme e valori di cui all'art. 51 c. 2, 3 e 4 del TUIR e la piena attuazione al criterio di fungibilità tra erogazione monetaria dei premi di risultato agevolabili ed erogazioni dei medesimi premi sotto forma di benefit in natura.



Il benefit in generale si considera percepito dal dipendente, ed assume rilevanza reddituale, nel momento in cui tale utilità entra nella disponibilità del lavoratore, a prescindere che il servizio venga fruito in un momento successivo.

I Benefit erogati **a categorie di dipendenti** non va intesa soltanto con riferimento alle categorie previste nel codice civile (operai, impiegati etc.), ma a tutti i dipendenti di un certo tipo (ad esempio, tutti i dipendenti di un certo livello, tutti gli operai del turno di notte ecc.), purché tali distinzioni siano sufficienti ad impedire **che siano concesse erogazioni ad personam** in esenzione totale o parziale da imposte.

I premi di risultato possono essere erogati ai lavoratori dipendenti anche **in misura differenziata** purché nel rispetto delle politiche retributive concordate con le organizzazioni sindacali e risulti differenziato per i dipendenti sulla base di criteri di valorizzazione della singola performance individuale, ciò non si pone in contrasto con la condizione richiesta dalla legge per l'applicazione dell'imposta sostitutiva data esclusivamente dal conseguimento da parte dell'azienda di un risultato incrementale che può riguardare almeno un elemento tra produttività, redditività, qualità, efficienza o innovazione.



Affinché il beneficio fiscale possa essere riconosciuto è necessario che la verifica e la misurazione dell'incremento siano effettuate **a livello aziendale**, in base ai risultati raggiunti al termine del periodo di riferimento, dalla singola azienda che eroga il premio di risultato. Pertanto, la singola azienda, pur essendo tenuta sulla base del contratto ad erogare il premio in quanto il settore o il gruppo ha raggiunto complessivamente un risultato incrementale positivo, non può riconoscere ai dipendenti l'agevolazione fiscale se il proprio risultato non sia incrementativo rispetto all'analogo parametro del periodo precedente.

Schema di riepilogo

	Fino al 31 dicembre 2022	Per l'anno 2023
Soggetti destinatari	Lavoratori del settore privato	
Limiti soggettivi	Reddito lavoro dipendente (compreso premio di risultato) fino a 80.000 euro anno precedente	
Importo massimo oggetto agevolazione	Euro 3.000	
Aliquota imposta sostitutiva	10%	5%

Esempio di beneficio per il lavoratore

Proviamo a ipotizzare il beneficio in termini di valore netto percepito dal lavoratore a seguito della riduzione dell'aliquota per l'anno 2023 ed in caso di conversione in beni e servizi di welfare aziendale di un Premio di Risultato (PDR) del valore lordo di 2.000 euro.

	Pdr in denaro Anno 2022	Pdr in denaro Anno 2023	Pdr in beni e servizi di welfare anno 2022 - 2023
Valore PDR	2.000,00	2.000,00	2.000,00
Contributi INPS c/lavoratore (9,49%)	189,80	189,80	===
Imponibile imposta sostitutiva	1.810,00	1.810,00	===
Aliquota imposta sostitutiva	10%	5%	===
Imposta sostitutiva	181,00	90,50	===
Netto percepito	1.629,00	1.719,50	2.000,00

Presupposto della contrattazione collettiva

Ai fini della applicazione delle disposizioni fiscali agevolate, le somme e i valori per i quali può applicarsi l'imposta sostitutiva, e quindi sia i premi di risultato sia gli utili da distribuire, devono essere erogati **in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali, di cui all'art. 51 del D.Lgs. n. 81/2015.**

Al contratto va demandata la previsione dei **criteri di misurazione degli indici incrementali.**

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, costituisce una **caratteristica essenziale dell'agevolazione.**

E' possibile anche rimodulare i piani al verificarsi di situazioni eccezionali che li rendono di difficile realizzazione, cosa accaduta, ad esempio, per l'anno 2020 fortemente condizionato dalla pandemia.

E' necessario che siano sempre gli accordi contrattuali a riconoscere **la possibilità di erogare i benefit di cui ai commi 2 e 3 dell'art. 51 del TUIR in sostituzione del premio agevolato**, su richiesta del dipendente. In tale ipotesi, il controvalore del premio di risultato viene percepito netto dal lavoratore sotto forma di benefit, azzerando il cuneo fiscale.



Continuano, comunque, a rimanere **esclusi dall'agevolazione i premi di risultato e/o i benefit previsti da accordi individuali** tra il datore di lavoro e il lavoratore come già chiarito in passato dall' Agenzia delle Entrate.

Per quanto attiene la possibilità di erogare un **acconto** o anticipo del premio di risultato, l' Agenzia delle Entrate nella circolare n. 5/2018 ammette la possibilità di applicare il regime agevolato, ma a condizione che sia già riscontrabile, al momento dell'erogazione, un **incremento in linea** con l'**obiettivo individuato in contratto**, anche nel caso sia proprio il contratto di secondo livello a stabilire erogazioni periodiche (es. semestrali).

Qualora non sia possibile verificare il raggiungimento dell'obiettivo incrementale entro la data di effettuazione delle operazioni di **conguaglio fiscale**, l'imposta sostitutiva potrebbe essere applicata, su iniziativa degli stessi lavoratori in sede di presentazione della loro dichiarazione dei redditi, sugli acconti o anticipazioni dei premi di risultato, già percepiti e assoggettati a tassazione ordinaria, previo il rilascio da parte del sostituto d'imposta di nuova CU attestante la sussistenza del presupposto per l'applicazione del beneficio fiscale. In tal caso l' Agenzia delle Entrate chiarisce che l'**invio tardivo** della **nuova CU** non comporta l'applicazione di sanzioni.

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



In merito all'accordo di secondo livello l'Agenzia delle Entrate ha affermato che l'azienda può anche **recepire un contratto collettivo territoriale di settore** e, quindi, se presenti le condizioni richieste, applicare l'imposta sostitutiva sui premi di risultato erogati in esecuzione di tale contratto territoriale.

Inoltre, qualora non sia stato stipulato un contratto territoriale di settore, l'azienda può adottare il contratto territoriale che ritiene più aderente alla propria realtà.

In tutti i casi andrà comunque fatta una **comunicazione scritta** da inviare a tutti i lavoratori riguardante la stipula di tale accordo; non sarà necessaria l'acquisizione della firma per accettazione da parte di questi ultimi, sempreché sia data prova dell'avvenuta trasmissione agli interessati.

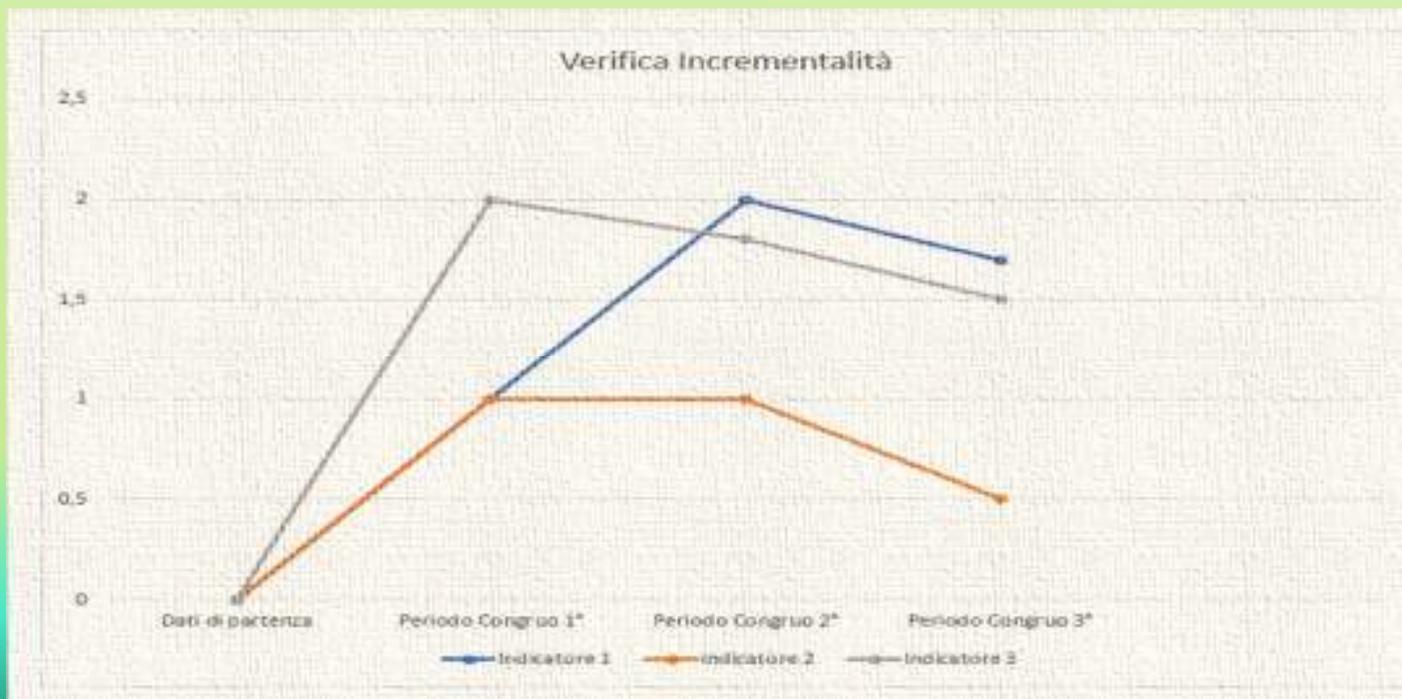
Secondo i chiarimenti dati dalla Circolare n 5/E del 2018 della Agenzia delle Entrate, per avere accesso alla tassazione agevolata sui premi di risultato le parti possono stabilire che sia sufficiente il riscontro dell'incremento **anche di uno solo tra gli obiettivi stabiliti** contrattualmente, ovvero solamente di alcuni di essi.



Al termine del 1° periodo congruo tutti gli indicatori hanno riportato un aumento rispetto al periodo precedente, pertanto, sarà possibile erogare il premio di risultato;

Al termine del 2° periodo congruo almeno un indicatore ha riportato un aumento rispetto al periodo precedente, pertanto, sarà possibile erogare il premio di risultato;

Al termine del 3° periodo congruo tutti gli indicatori hanno riportato un decremento rispetto al periodo precedente, pertanto, non sarà possibile erogare il premio di risultato;



ANNOTAZIONI PROCEDURALI CONCLUSIVE

Per concludere, dal punto di vista procedurale il datore di lavoro deve depositare in modalità telematica, presso l'ITL competente, il contratto collettivo aziendale **entro 30 giorni dalla sua sottoscrizione**, unitamente ad una dichiarazione di conformità del contratto alle disposizioni del DM 25 marzo 2016 redatta sulla base del modello allegato al decreto stesso. Si tratta di un **termine ordinatorio**, infatti, i premi di risultato risulteranno agevolabili a condizione che l'accordo sia stato già depositato al momento dell'erogazione del premio. Il deposito non è richiesto nel caso in cui il datore di lavoro utilizzi un contratto territoriale che risulti già depositato.

Per avviare la procedura basta compilare il modello telematico sul sito di "cliclavoro", scegliendo l'icona "deposito contratti" tra quelle presenti nella homepage del portale "servizi.lavoro.gov.it".

Ci sono 2 fasi :

- **caricamento del file**, in formato pdf, e inserimento delle informazioni essenziali richieste, quali i dati del datore di lavoro/associazione di categoria che effettua il deposito, tipologia di contratto, data di sottoscrizione e periodo di validità.
- possibilità di specificare l'**agevolazione per cui si intende effettuare il deposito telematico**. Qualora la motivazione che rende necessario il deposito non sia presente in elenco, l'utente potrà compilare il campo "Altro", aggiungendo ulteriori informazioni.

BENEFICIARI PREMI DI RISULTATO NEL 2022

Secondo il report di novembre 2022 sul deposito dei contratti del Ministero del Lavoro i lavoratori beneficiari di premi di risultato sono **3.775.278, pari al 16,3% degli occupati**, di cui 2.861.210 riferiti a **contratti aziendali** e 914.068 contratti territoriali. Il valore medio del premio di produzione risulta pari a 1.503,64.

Il 73% dei contratti che prevedono premi di produzione si concentra nel Nord dell'Italia, il 18% nel Centro e **infine solo il 9% al Sud** (*da riflettere ...*)

Riferimenti Normativi :

- Decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali del 25/03/2016;
- Art.1, commi da 182 a 191 della Legge 28/12/2015 n.208 (Legge di stabilità 2016);
- Art. 51 del D.Lgs. 81/2015;
- Circolare Agenzie delle Entrate n. 28/E del 15/06/2016;
- Circolare Agenzie delle Entrate n. 5/E del 29/03/2018;
- Legge 197/2022 (Legge di Bilancio 2023) comma 63.

Grazie per l'attenzione

Anna Moronese