

Risposta n. 550

OGGETTO: DETASSAZIONE PREMIO DI RISULTATO - ARTICOLO 1 COMMI 182 A 189 LEGGE STABILITA 2016 E SS.MM.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante, dipendente di un'impresa di assicurazione, fa presente che l'articolo 39 del contratto integrativo di secondo livello del proprio Gruppo Assicurativo, sottoscritto il 1° ottobre 2019, individua nella somma dell'Utile Lordo di due società appartenenti al Gruppo, il parametro per la misurazione dell'obiettivo di redditività da raggiungere nell'esercizio 2019, al fine dell'erogazione del Premio di Produttività variabile (in seguito, Premio) e all'applicazione del beneficio fiscale previsto dall'articolo 1, commi 182 e ss., della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di Stabilità 2016) e ss. mm..

L'Istante rappresenta che il Premio, erogato con la busta paga di luglio 2020, ha subito la tassazione ordinaria, nel presupposto che alla data di sottoscrizione del contratto integrativo di secondo livello, avvenuta il 1° ottobre 2019, non sussistevano dubbi nel raggiungimento dell'obiettivo di redditività misurabile con il parametro individuato nel predetto contratto, ovvero che l'Utile Lordo complessivo al 31

dicembre 2019 sarebbe risultato incrementale rispetto a quello registrato nel 2018.

L'Istante, invece, ritiene che le aziende, alla stipula del contratto integrativo, erano a conoscenza esclusivamente dei dati relativi al primo semestre 2019, che evidenziavano un Utile Lordo pari a euro 48.560 milioni, molto al di sotto dell'utile lordo relativo all'anno 2018 pari a euro 92.420 milioni. Pertanto, *L'Istante* ritiene che le due aziende al 1° ottobre 2019 potevano presumere che il dato del 2019 sarebbe stato superiore a quello del 2018 solo ipotizzando che il valore conseguito nel primo semestre 2019 si sarebbe raddoppiato alla fine del medesimo anno.

Ciò rappresentato, si chiede se sia stato corretto l'operato del sostituto d'imposta o se, invece, il *Premio* possa godere del regime fiscale agevolato previsto dall'articolo 1, commi 182 e ss., della legge di Stabilità 2016 e ss.mm..

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che il sostituto d'imposta avrebbe dovuto applicare al *Premio* l'imposta sostitutiva 10 per cento, così come previsto dalla legge n. 208 del 2015, dal momento che il raggiungimento dell'obiettivo incrementale, nonché la relativa erogazione dello stesso, sono avvenuti successivamente alla stipula del contratto integrativo di secondo livello.

Inoltre, il raggiungimento dell'obiettivo incrementale dell'Utile Lordo dell'esercizio 2019, rispetto al corrispondente valore dell'anno 2018, alla data del 1° ottobre, non era raggiunto e le parti non potevano essere a conoscenza che sarebbe stato certamente conseguito al 31 dicembre 2019. Il dato di bilancio dell'Utile Lordo è divenuto, infatti, definitivo soltanto con l'approvazione del bilancio avvenuta nel mese di aprile 2020.

Inoltre, si ribadisce che il parametro utilizzato per la misurazione dell'incremento dell'obiettivo di redditività, quale dato di bilancio, è per sua natura costituito dalla somma algebrica di una serie di eventi economici generanti costi e ricavi che, in alcuni

casi, si possono conoscere con certezza solo al 31 dicembre dell'esercizio o in sede di assemblea di approvazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi da 182 a 189, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di Stabilità 2016) ha reintrodotto a regime, dal periodo di imposta 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).

Al riguardo, l'articolo 2, comma 2, del decreto nello stabilire, tra l'altro, che i contratti collettivi devono prevedere criteri di misurazione e verifica degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, individua, con una elencazione esemplificativa, alcuni criteri di misurazione degli indici incrementali ai quali devono essere commisurati i premi.

Al termine del periodo previsto dal contratto (cd. "periodo congruo"), ovvero di maturazione del premio, deve essere, quindi, verificato un incremento di uno degli obiettivi indicati, costituente il presupposto per l'applicazione del regime agevolato.

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.

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, nonché risoluzione 26 giugno 2020, n. 36), si è ritenuto 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.

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.

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.

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, con la citata

risoluzione n. 36/E del 2020 la scrivente ha ritenuto, tra l'altro, 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.

In relazione alla fattispecie in esame, la società/datore di lavoro, in sede di erogazione del premio di produttività variabile non ha applicato il regime fiscale di favore non ritenendo incerto, in sede di sottoscrizione del contratto integrativo aziendale, il raggiungimento dell'obiettivo incrementale.

Tale circostanza è invece disattesa dalla contribuente istante secondo la quale, invece, al momento della sottoscrizione del contratto integrativo aziendale l'unico dato a conoscenza della società erano i dati relativi al primo semestre 2019 e, conseguentemente, non era certo il raggiungimento dell'obiettivo incrementale.

Al riguardo, prescindendo da valutazioni di fatto, non esperibili in questa sede, si fa presente che per le società sono disponibili strumenti di analisi e indicatori ampiamente affidabili atti a valutare l'andamento dei risultati economici conseguiti fino a un determinato momento e a ricavarne proiezioni puntate alla scadenza dell'esercizio interessato con risultati molto attendibili sui quali vengono infatti elaborate le strategie ed i comportamenti di mercato.

Invero, seppure dette valutazioni hanno comunque natura predittiva, influenzabili da fattori esterni o interni, nella fattispecie in esame le valutazioni del sostituto d'imposta, circa l'incertezza dell'obiettivo incrementale, giungono dopo nove mesi di attività delle società del Gruppo, che si ritiene, quindi, attentamente stimata.

Ciò considerato, si ribadisce che con la citata risoluzione n. 36/E del 2020, la scrivente ha demandato al sostituto d'imposta la verifica e la legittimazione circa l'effettiva sussistenza o meno dei requisiti richiesti per la tassazione agevolata.

In tale contesto, pertanto, l'eventuale rettifica di valutazione dovrebbe presumibilmente fondarsi su valutazioni di fatto che non attengono all'ambito applicativo dell'istituto dell'interpello.

Sulla base di quanto illustrato, la scrivente ritiene di non poter condividere la

soluzione interpretativa prospettata dalla contribuente istante, fermo restando valutazioni di carattere fattuale non esperibili, come detto, in questa sede.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)