

Risposta n. 456

OGGETTO: Detassazione Premi di Risultato erogati in esecuzione di contratti aziendali.

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

QUESITO

La Società istante, in data 6 settembre 2016, ha sottoscritto degli accordi aziendali con i lavoratori, con riferimento al triennio 2016, 2017 e 2018, finalizzati, fra l'altro, all'erogazione di premi di risultato di ammontare variabile (di seguito, anche i Premi), il cui riconoscimento è soggetto ad un rigoroso e puntuale processo di programmazione, monitoraggio e controllo.

L'istante fa presente che, con riferimento ai periodi d'imposta 2016 e 2017, non ha applicato, in qualità di sostituto d'imposta, l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 1, commi da 182 a 190, legge 28 dicembre 2015, n. 208, dal momento che, con riferimento a quelle annualità, non erano soddisfatti i requisiti applicativi della disposizione agevolativa.

Oggetto della presente istanza sono, pertanto, i Premi di competenza del periodo d'imposta 2018 ed, eventualmente, dei periodi d'imposta successivi, sussistendone le medesime modalità di determinazione e di strutturazione dei Premi, i cui indicatori di

riferimento potrebbero subire modifiche nel tempo.

Ai fini delle modalità di misurazione dei risultati raggiunti e della determinazione dei Premi da corrispondere, vengono individuati sia indicatori di *performance* di stabilimento che indicatori di *performance* di area/dipartimento, i quali hanno una differente incidenza sulle modalità di calcolo, nello specifico:

- gli indicatori di stabilimento concorrono alla determinazione dei Premi in misura pari al 70 per cento;
- gli indicatori di area/dipartimento concorrono, invece, in misura pari al 30 per cento.

Per completezza, giova precisare che gli indicatori di stabilimento misurano i livelli di *performance* dell'intera realtà aziendale (di seguito, anche "indicatori aziendali"), mentre gli indicatori di area/dipartimento misurano le *performance* della singola area di appartenenza del lavoratore.

Al riguardo, la Società precisa come l'unica categoria di dipendenti interessata dalla potenziale applicazione dell'agevolazione in esame sia quella degli operai.

Per quanto concerne le modalità di pagamento, la corresponsione del premio è effettuata in due rate distinte: anticipo e conguaglio. L'anticipo del premio viene liquidato con le competenze del mese di gennaio dell'anno di riferimento, ed è pari al 30 per cento del premio totale.

Il premio a conguaglio, invece, liquidato sulla base del raggiungimento degli obiettivi, viene corrisposto nell'anno successivo a quello di riferimento, entro e non oltre il mese di aprile.

Ne consegue che la richiesta concernente la possibilità di applicare il regime di detassazione in questione verterà esclusivamente sulla quota a conguaglio del 70 per cento, tenendo conto che l'anticipo del 30 per cento viene corrisposto e riconosciuto non in piena aderenza ai requisiti previsti per l'applicazione dell'imposta agevolativa.

Per tale motivo, il 30 per cento del premio relativo al 2018, già corrisposto nel corso dello stesso anno, è stato assoggettato alla ritenuta ordinaria e non è, pertanto,

oggetto della presente istanza.

Con il successivo accordo del 2 luglio 2018, sono state apportate integrazioni al precedente accordo del 6 settembre 2016, anche al fine di individuare, dal periodo d'imposta 2018, gli indicatori di riferimento per la parametrizzazione dei Premi spettanti, nonché di rendere le regole concernenti la determinazione ed il riconoscimento dei Premi più aderenti a quanto previsto dalle disposizioni di cui al citato articolo 1, commi da 182 a 190, della legge n. 208 del 2015.

Con l'accordo del luglio 2018, sono stati individuati, in relazione ai premi di risultato relativi al periodo d'imposta 2018, dieci indicatori, prevedendo, altresì, che la detassazione del Premio maturato, con riferimento al predetto periodo d'imposta, si applichi laddove nel medesimo periodo si sia realizzato un miglioramento dei risultati con riguardo ad almeno uno degli indicatori rispetto al precedente periodo d'imposta 2017.

La Società evidenzia che il confronto e la verifica del requisito di "incrementalità" dei risultati riguarda, esclusivamente, alcuni degli indicatori concernenti le complessive *performance* aziendali ritratte e non il risultato conseguito dai singoli dipartimenti.

Giova, infine, segnalare come la Società intenda mantenere la medesima strutturazione della politica dei Premi riconosciuti anche per i periodi d'imposta successivi, potendo, tuttavia, valutare, di volta in volta, in considerazione dell'evoluzione aziendale, la modifica di uno o più parametri presi a riferimento.

Con la presente istanza di interpello, la società istante chiede se il Premio di risultato relativo periodo d'imposta 2018 - con esclusivo riferimento alla sola quota corrisposta a conguaglio nel corso 2019, pari al 70 per cento del premio totale - ed, eventualmente, per le annualità successive, integri i presupposti per l'assoggettamento, entro i limiti economici fissati dalla stessa disciplina, all'imposta sostitutiva del 10 per cento, così come previsto dall'art. 1, commi da 182-190, legge n. 208 del 2015.

Infine, si chiede se la Società istante, in qualità di sostituto di imposta, possa

applicare la citata imposta sostitutiva del 10 per cento in sede di determinazione del conguaglio degli oneri impositivi 2019 da effettuarsi nel mese di dicembre 2019.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società ritiene che i premi relativi al 2018, con esclusivo riferimento alla sola quota corrisposta a conguaglio nel corso 2019, pari al 70 per cento del Premio totale, così come determinati, erogati e disciplinati nello specifico nell'accordo aziendale siglato in data 2 luglio 2018, possano beneficiare della detassazione di cui all'art. 1, commi da 182 a 190, legge n. 208 del 2015 e, pertanto, idonei ad essere assoggettati all'imposta sostitutiva del 10 per cento in luogo dell'Irpef e delle relative addizionali, entro i limiti economici fissati dalla stessa disciplina.

Analoghe conclusioni risultano estensibili, sempre a parere della società, alle annualità successive, sussistendo le medesime modalità di determinazione e di "strutturazione" dei premi, i cui indicatori di riferimento potrebbero subire delle modifiche nel tempo.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi da 182 a 189, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (di seguito, anche Stabilità 2016) ha previsto misure fiscali agevolative per le retribuzioni premiali di importo non superiore ad euro 3.000.

In particolare, è stata reintrodotta a regime, dal periodo d'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).

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 che *"I contratti collettivi (...) devono prevedere criteri di misurazione e verifica degli incrementi (...) rispetto ad un periodo congruo definito dall'accordo."*

Con circolare 15 giugno 2016, n. 28/E, è stato, tra l'altro, precisato che gli accordi già in essere alla data di pubblicazione del decreto potevano essere integrati per renderli pienamente conformi alle disposizioni della legge 28 dicembre 2015, n. 208 e del decreto, con effetti a partire dall'anno 2016. In questi casi, l'accordo integrativo doveva essere depositato entro il termine di 30 giorni dalla sottoscrizione, unitamente alla dichiarazione di conformità cui all'articolo 5 del decreto.

Nella fattispecie in esame, si rileva che l'accordo del 6 settembre 2016, seppur sottoscritto dopo l'entrata in vigore del citato decreto, non era conforme, con particolare riferimento alle statuizioni concernenti l'erogazione del Premio di Risultato, alle disposizioni della citata legge n. 208 del 2015, tant'è che il successivo accordo del 2 luglio 2018 è stato stipulato al fine di adeguare le predette statuizioni al dettato normativo di cui al riportato art. 1, commi da 182 a 189, della legge di Stabilità 2016.

Ed, infatti, al punto 3 dell'accordo integrativo, sono stati individuati sei indicatori cui far riferimento ai fini della verifica del soddisfacimento del requisito di "*incrementalità*".

Al riguardo, però, si evidenzia che la funzione incentivante delle norme in esame, così come ribadito anche nei documenti di prassi emessi dall'Agenzia delle Entrate (cfr., tra l'altro, circolari 15 giugno 2016, n. 28/E e 29 marzo 2018, n. 5/E; risoluzione 19 ottobre 2018, n. 78/E), in tanto può ritenersi assolta in quanto la maturazione del premio, e non solo la relativa erogazione, avvenga successivamente alla stipula del contratto, sulla base del raggiungimento degli obiettivi incrementali ivi previamente definiti e misurati nel periodo congruo anch'esso stabilito su base contrattuale.

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

In ragione di tali considerazioni, e d'intesa con il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, nella fattispecie in esame, dunque, qualora la misurazione degli indicatori individuati nell'accordo integrativo rilevi, al 31 dicembre 2018, un incremento del loro valore rispetto a quello che i medesimi indicatori registravano al 30 giugno 2018, l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 10 per cento potrà riguardare solo il 50 per cento del premio di risultato del 2018.

Pertanto, la società istante in sede di conguaglio 2020 potrà recuperare le maggiori ritenute operate sul 50 per cento del totale del premio relativo all'anno 2018.

Relativamente alle annualità successive, l'imposta sostitutiva potrà trovare applicazione a condizione che l'indicatore di riferimento assicuri comunque conformità ai parametri normativi vigenti e sia individuato in data antecedente l'inizio del periodo di maturazione della retribuzione incentivante.

Infine, nella fattispecie in esame non osta all'applicazione dell'imposta sostitutiva la circostanza che ai fini della determinazione del Premio di risultato, gli indicatori di *performance* di stabilimento e quelli di area/dipartimento abbiano una differente

incidenza, rispettivamente del 70 per cento e del 30 per cento.

Con i citati documenti di prassi, infatti, è stato precisato che la strutturazione del premio di risultato è un aspetto distinto da quello attinente gli incrementi di risultato che l'azienda deve raggiungere per rendere possibile l'applicazione dell'imposta sostitutiva sui premi.

La strutturazione del premio di risultato, che può essere ravvisata nelle previsioni contrattuali che stabiliscono i criteri e le condizioni per l'erogazione del premio ai lavoratori e l'ammontare loro spettante, risponde esclusivamente alle politiche retributive concordate con le organizzazioni sindacali.

Pertanto, tali statuizioni non si pongono in contrasto con la condizione richiesta dalla legge per l'applicazione dell'imposta sostitutiva, concernenti il conseguimento da parte dell'azienda di un risultato incrementale che può riguardare la produttività, o la redditività, o la qualità, o l'efficienza o l'innovazione, in ragione di quanto previsto dal contratto aziendale o territoriale, da verificare attraverso gli indicatori numerici definiti dalla stessa contrattazione territoriale o aziendale.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)