

Risposta n. 265/2022

OGGETTO: Premi di risultato - Articolo 1, commi da 182 a 189, legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di Stabilità 2016)

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

QUESITO

La Società istante (in seguito "*Istante*" o "*Società*") è un operatore a livello nazionale nel settore dei giochi e delle scommesse, che per i propri dipendenti applica il CCNL del settore Terziario.

L'*Istante*, unitamente ad altre Società, è parte di un Gruppo, *leader* a livello internazionale nel settore delle scommesse, la cui capogruppo è una società di diritto britannico.

Considerata la situazione emergenziale appena trascorsa, la Società intende sviluppare la politica premiale, già esistente, in modo tale che sia maggiormente incentivante per i propri dipendenti ed al contempo favorisca il raggiungimento dei risultati economici dell'azienda. L'obiettivo, infatti, è quello di stimolare l'incremento della produttività, della redditività e migliorare contestualmente il benessere dei propri dipendenti.

Ad oggi la politica premiale prevista dall'*Istante* è strettamente correlata alla

policy globale del Gruppo; in particolare, le regole previste della *policy* del Gruppo per l'erogazione del premio variabile annuale dei dipendenti della Società istante sono le seguenti:

- il premio è erogabile a tutti i dipendenti;
- l'ammontare del premio è proporzionato al raggiungimento del risultato operativo del Gruppo ovvero, all'aumentare del risultato del Gruppo, aumenta la percentuale del *bonus* erogabile. In dettaglio:
 - al raggiungimento del 97 per cento (cd. "Soglia") del risultato operativo del Gruppo, si avrà diritto al 25 per cento del *bonus*;
 - al raggiungimento del 100 per cento (cd. "Target"), si avrà diritto al 50 per cento del *bonus*; e
 - solo al raggiungimento del 105 per cento (cd. "Exceed") del risultato, il *bonus* potrà essere erogato nella misura del 100 per cento. Annualmente il Gruppo si riserva di modificare i tre valori percentuali di accesso alle 3 soglie;
 - l'importo del premio erogabile al dipendente è, inoltre, determinato dalla combinazione di due risultati. L'85 per cento del *bonus* dipende dal risultato operativo del Gruppo ed il 15 per cento dai dati legati alle scommesse ed al gioco responsabile, di cui il 7,5 per cento nel mercato britannico ed il 7,5 per cento negli altri mercati a livello internazionale. I due parametri hanno autonomia nella determinazione del premio, il mancato raggiungimento di uno non esclude il raggiungimento dell'altro e viceversa.

La Società ha intenzione di sottoscrivere un contratto collettivo di livello aziendale che regolamenti l'erogazione del premio di risultato ai propri dipendenti; in particolare, intende siglare con le rappresentanze sindacali un accordo integrativo aziendale che prevederà l'erogazione del premio di risultato a tutto il personale appartenente alle categorie degli operai, degli impiegati e dei quadri.

Il premio di risultato sarà subordinato a requisiti oggettivi che saranno indicati all'interno dell'accordo e, qualora venisse predisposto un sistema di *welfare* aziendale

sostitutivo del premio *de quo*, graduando l'erogazione dei *benefit* in base alla Retribuzione Annuale Lorda di ciascun dipendente.

La Società intenderebbe prevedere che l'erogazione del premio sia subordinata al raggiungimento del risultato incrementale del margine operativo lordo (EBITDA) del Gruppo. Più precisamente, ai fini dell'erogazione del premio di risultato, quanto registrato nel periodo "Gennaio 2021 - Dicembre 2021", dovrà risultare incrementale rispetto al medesimo risultato raggiunto nel periodo "Gennaio 2020 - Dicembre 2020".

Come precedentemente descritto, l'ammontare del premio che la Società potrà erogare ai propri dipendenti sarà quantificato in base alla politica retributiva del Gruppo e collegato ai risultati del Gruppo stesso.

Ai fini della determinazione del premio di risultato agevolabile, la Società prevede di verificare di anno in anno il raggiungimento degli obiettivi di Gruppo atti a consentire l'erogazione del premio ma al contempo, ai fini dell'applicazione del trattamento fiscale agevolativo, la verifica del proprio effettivo incremento di produttività.

Ne deriva, quindi, che qualora l'*Istante* non dovesse raggiungere un risultato di EBITDA incrementale rispetto all'anno precedente, ma secondo le *policy* del Gruppo, si siano raggiunti i requisiti per l'erogazione del *bonus*, il premio potrà essere erogato ma non verrà considerato ai fini dell'agevolazione fiscale.

In considerazione della circostanza che in ogni caso il premio di risultato sarà determinato in base ad una politica remunerativa di Gruppo, con l'istanza di interpello in esame si chiede se, in caso di raggiungimento, nell'anno 2021, di un risultato incrementale del proprio margine operativo lordo, rispetto a quello registrato nel 2020, l'*Istante*, nella sua qualità di sostituto d'imposta, possa applicare l'aliquota agevolata del 10 per cento, quale imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali regionali e comunali così come previsto dall'articolo 1, commi da 182 a 189, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 e, qualora venisse predisposto un sistema di *welfare* aziendale sostitutivo del premio di risultato descritto, anche il regime fiscale

agevolativo di cui commi 2 e 3 dell'articolo 51 del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che al Premio di risultato, relativo all'anno 2021, che eventualmente verrà erogato ai propri dipendenti, possa essere applicato il regime fiscale agevolativo descritto. Più precisamente, ad avviso dell'*Istante*, il premio, seppur quantificato in base a regole stabilite dalla *policy* di Gruppo, potrà beneficiare della tassazione agevolata solo al raggiungimento del risultato incrementale raggiunto dalla società istante.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi da 182 a 189, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di Stabilità 2016) prevede, dal periodo di imposta 2016, una modalità di tassazione agevolata, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura 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*», 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 e delle Politiche Sociali in data 16 maggio 2016 (di seguito, il *decreto*).

L'articolo 2, comma 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.

Al riguardo, la circolare 29 marzo 2018, n. 5/E, redatta d'intesa con il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, ha precisato che per periodo congruo deve intendersi il periodo di maturazione del premio di risultato, ovvero l'arco temporale individuato dal contratto al termine del quale deve essere verificato l'incremento di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione, costituente il presupposto per l'applicazione del regime agevolato.

La durata di tale periodo è rimessa alla contrattazione di secondo livello e può essere, indifferentemente, annuale o 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 considerato.

Il risultato precedente può essere costituito dal livello di produzione del semestre o dell'anno o anche del triennio precedente il semestre considerato, purché si tratti di un dato precedente a quest'ultimo e non un dato remoto, non idoneo a rilevare un incremento attuale di produzione.

Non è, pertanto, sufficiente che al termine del periodo di maturazione del premio, 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.

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 al termine del 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.

Inoltre, con la citata circolare n. 5/E del 2018, è stato ribadito che l'intervento legislativo del 2016 in materia di premi di risultato è finalizzato ad agevolare le sole aziende, e i rispettivi dipendenti, che realizzino un effettivo incremento di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione.

In generale, il riconoscimento del beneficio fiscale richiede che la verifica e la misurazione dell'incremento, quale presupposto per l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 10 per cento, siano effettuate a livello aziendale, in base ai risultati raggiunti al termine del periodo congruo di misurazione, dalla singola azienda che eroga il premio di risultato, salvo la particolare ipotesi di contrattazione collettiva unitaria a livello di gruppo.

Pertanto, anche se la contrattazione collettiva aziendale subordina l'erogazione del premio di risultato al raggiungimento di un obiettivo di gruppo, affinché il premio possa essere agevolato è necessario che l'incremento di produttività, redditività ecc. sia raggiunto dalla singola azienda, non essendo sufficiente il raggiungimento del risultato registrato dal Gruppo stesso.

In relazione alla fattispecie in esame, è rappresentato che la politica premiale prevista dall'*Istante* è strettamente correlata alla *policy* globale del Gruppo, la cui capogruppo è una società di diritto britannico.

Al riguardo, d'intesa con il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, si ritiene che, in relazione ai premi di produttività in oggetto, si rileva che, in base alla

documentazione integrativa prodotta dall'*Istante* in data 22 ottobre 2021, sembra evincersi che i criteri e modalità di attribuzione dei premi di produttività a livello di Gruppo siano definiti mediante un regolamento aziendale, strumento quindi del tutto diverso dagli accordi collettivi aziendali o territoriali richiamati dal quadro normativo in esame.

Il regolamento aziendale, infatti, è per definizione uno strumento unilaterale del datore di lavoro, che individua una serie di previsioni applicabili ad alcuni aspetti della regolazione del rapporto di lavoro. È quindi ispirato ad una logica diversa da quella del dialogo sociale e della contrattazione collettiva, con cui invece le parti regolano in maniera condivisa i diversi aspetti che incidono sul rapporto di lavoro all'interno dell'azienda.

Alla data del 22 ottobre 2021, il predetto regolamento aziendale non risulta essere stato ancora recepito in un accordo collettivo aziendale. In proposito, non vengono esposte ragioni che ne avrebbero impedito o ritardato la sottoscrizione su questo specifico tema.

Ciò posto, d'intesa con il citato Ministero, si ritiene che, in relazione ai premi di produttività in oggetto, la Società non possa applicare il regime fiscale agevolativo previsto dall'articolo 1, comma 182 e seguenti, della legge n. 208 del 2015, mancando le condizioni per l'applicazione della disciplina in esame.

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.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)