

Premio di risultato erogato l'anno successivo come da accordo contrattuale: niente tassazione separata

Scritto da Interdata Cuzzola | 08/04/2022

Se l'accordo contrattuale dispone che il premio di risultato connesso al raggiungimento degli obiettivi sia riconosciuto l'anno successivo, non può operare il principio della tassazione separata: è quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate nella risposta ad interpello n. 173/2022, pubblicata lo scorso 6 aprile.

Come è noto, con riferimento alla tassazione del reddito di lavoro dipendente, l'art. 51 del TUIR (DPR n. 917/1986) stabilisce che le somme e i valori percepiti dai lavoratori dipendenti sono imputati al periodo d'imposta in cui entrano nella disponibilità di questi ultimi, secondo il cd. principio di cassa. Data la progressività delle aliquote IRPEF, per attenuare gli effetti negativi derivanti da una rigida applicazione del predetto principio, l'art. 17, comma 1, lettera b), del TUIR prevede che sono soggetti a tassazione separata *“gli emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti, percepiti per effetto di leggi, di contratti collettivi, di sentenze o di atti amministrativi sopravvenuti, o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti”*.

In altri termini, secondo la prassi in materia (cfr. circolare 5 febbraio 1997, n. 23, circolare 14 giugno 2001, n. 55/E, par. 5.1, risoluzione 16 marzo 2004, 43/E), le situazioni che possono in concreto assumere rilevanza ai fini della tassazione separata sono di due tipi:

1. a) quelle di “carattere giuridico”, che consistono nel sopraggiungere di norme legislative, di contratti collettivi, di sentenze o di atti amministrativi, ai quali è sicuramente estranea l'ipotesi di un accordo tra le parti in ordine ad un rinvio del tutto strumentale nel pagamento delle somme spettanti;
2. b) quelle consistenti in “oggettive situazioni di fatto”, che impediscono il pagamento delle somme riconosciute spettanti entro i limiti di tempo ordinariamente adottati dalla generalità dei sostituti d'imposta.

Si è anche affermato che l'applicazione del regime di tassazione separata deve escludersi ogni qualvolta la corresponsione degli emolumenti in un periodo d'imposta successivo debba considerarsi “fisiologica” rispetto ai tempi tecnici occorrenti per l'erogazione degli emolumenti stessi; qualora ricorra una delle cause giuridiche individuate dal citato art. 17, comma 1, lettera b), non deve essere effettuata alcuna indagine in ordine al “ritardo” nella corresponsione, per valutare se detto ritardo possa essere considerato “fisiologico” rispetto ai tempi tecnici occorrenti per l'erogazione degli emolumenti stessi; l'indagine in ordine al “ritardo” va, invece, sempre effettuata quando il “ritardo” è determinato da circostanze di fatto.

Pertanto, nel caso in cui ricorra una delle cause giuridiche di cui all'art. 17, comma 1, lettera b), del TUIR, vale a dire il sopraggiungere, rispetto al periodo di maturazione, di norme legislative, di

contratti collettivi, di sentenze o di atti amministrativi, in base ai quali sono corrisposti *“emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti”*, non deve essere effettuata alcuna indagine in ordine al *“ritardo”* nella corresponsione, mentre la predetta indagine va sempre effettuata quando il *“ritardo”* è determinato da circostanze di fatto. La citata prassi, dunque, trova applicazione in relazione a fattispecie in cui l'erogazione degli emolumenti al personale avvenga in *“ritardo”* successivamente all'anno di riferimento.

Conseguentemente, nel caso specifico affrontato dai giudici nell'interpello segnalato, tenuto conto il citato accordo prevede che il premio venga erogato entro l'anno successivo di assegnazione degli obiettivi, tale pagamento non può qualificarsi come *“emolumento arretrato”* e pertanto, non essendo ravvisabile alcun *“ritardo”* nella erogazione delle somme dovuto al sopraggiungere di una *“causa giuridica”*, il premio sarà soggetto alla tassazione ordinaria e non a quella separata.