

Sentenza del 03/07/2023 n. 18752 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con l'unico motivo di ricorso, rubricato "Violazione e/o falsa applicazione del D.L. n. 78 del 2010, art. 33 (stock options ed emolumenti variabili), in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3)", l'Agenzia delle Entrate censura la sentenza impugnata secondo la quale il nuovo comma 2-bis, aggiunto successivamente del D.L. n. 78 del 2010, art. 33 , ad opera del D.L. n. 98 del 2011, art. 23, comma 50 bis, avrebbe unicamente specificato l'ambito applicativo dell'addizionale regionale senza ampliarne i presupposti d'applicazione.

In altri termini, secondo la C.T.R., l'addizionale Irpef del 10% risulterebbe applicabile alla base imponibile costituita dall'intera componente variabile che supera quella fissa, solo nel caso in cui il compenso variabile ecceda di tre volte la parte fissa della retribuzione.

Evidenzia l'Agenzia che la disposizione che rileva nel caso di specie trova la sua ratio nelle decisioni assunte in occasione del G20 tenutosi a Pittsburgh nel 2009, che ha individuato, tra le cause della crisi che ha colpito l'economia mondiale in quegli anni, la mancanza di responsabilità e il comportamento disinvolto degli operatori del settore bancario e finanziario, alimentato dalla prassi di elargire retribuzioni variabili legate a logiche speculative di breve periodo, piuttosto che all'effettiva produttività.

Anche nell'ambito dell'UE tali iniziative sono culminate nell'adozione della direttiva 26 giugno 2013, n. 2013/36/UE (Direttiva del Parlamento Europeo e del Consiglio sull'accesso all'attività degli enti creditizi e sulla vigilanza prudenziale sugli enti creditizi e sulle imprese di investimento, che ha modificato la direttiva 2002/87/CE e abrogato le direttive 2006/48/CE e 2006/49/CE), che ha ad oggetto anche le politiche di remunerazione e i rischi collegati alle forme retributive variabili.

Sostiene l'Agenzia delle Entrate che, prima dell'aggiunta del comma 2-bis, dell'art. 33, comma 1, esprimeva, al contempo, il presupposto oggettivo impositivo e la base imponibile, oltre che i soggetti passivi d'imposta.

L'introduzione del comma 2-bis avrebbe, secondo l'Agenzia, operato una modificazione della base imponibile: questa non sarebbe più solo la parte variabile che eccede il triplo della parte fissa, bensì l'intero ammontare della parte variabile che eccede l'importo corrispondente alla parte fissa, a prescindere da quale sia la misura dell'eccedenza della parte variabile rispetto alla parte fissa.

Per l'Agenzia delle Entrate, lo scopo dell'introduzione nell'ambito dell'art. 33, comma 2-bis, sarebbe stato quello di ampliare la base imponibile attraverso l'ampliamento della platea dei soggetti sottoposti all'addizionale.

1.1. Il motivo è fondato.

Il D.L. n. 78 del 2010, art. 33, comma 1, convertito in L. n. 122 del 2010, dispone che "in dipendenza delle decisioni assunte in sede di G20 e in considerazione degli effetti economici potenzialmente distorsivi propri delle forme di remunerazione operate sotto forma di bonus e stock options, sui compensi a questo titolo, che eccedono il triplo della parte fissa della retribuzione, attribuiti ai dipendenti che rivestono la qualifica di dirigenti nel settore finanziario nonché ai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nello stesso settore è applicata una aliquota addizionale del 10 per cento". Il D.L. n. 98 del 2011, art. 23, comma 50 bis, convertito in L. n. 111 del 2011, ha introdotto nell'ambito del D.L. n. 78 del 2010, art. 33, il comma 2-bis, secondo il quale "per i compensi di cui al comma 1, le disposizioni di cui ai commi precedenti si applicano sull'ammontare che eccede l'importo corrispondente alla parte fissa della retribuzione".

Al di là della formulazione letterale dei due commi, ritiene il Collegio che per interpretare correttamente le riportate disposizioni normative occorra risalire alla *voluntas legis*.

Orbene, dalla scheda di lettura contenuta nel dossier di documentazione curato dal Servizio Studi - Dipartimento bilancio della Camera dei deputati, con riferimento all'introduzione, da parte del D.L. n. 98 del 2011, convertito in L. n. 111 del 2011, del comma 2-bis nell'ambito del D.L. n. 78 del 2010, art. 33, convertito in L. n. 122 del 2010, si legge che "per effetto delle modifiche operate dalle norme in esame (combinato disposto dei commi 50-bis e 50-ter), per i bonus e le stock options percepiti a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto in esame, l'addizionale del 10 per cento si applica sull'ammontare che eccede la parte fissa della retribuzione (in luogo dell'ammontare che eccede il triplo della parte fissa della retribuzione)".

Questa interpretazione, peraltro, è coerente con l'intenzione del legislatore non solo di modificare in senso ampliativo la base imponibile, ma anche di allargare la platea dei contribuenti ai quali applicare l'addizionale, ricomprendendo anche i percettori, a titolo di remunerazione variabile, di bonus e stock options nel settore finanziario, per un ammontare eccedente la parte fissa della retribuzione e limitatamente alla misura eccedente detta parte fissa, anche qualora la remunerazione variabile a mezzo di bonus e stock options non superasse il triplo della retribuzione fissa.

Si deve, dunque, enunciare il seguente principio di diritto: "Per i bonus e stock options percepiti a decorrere dalla data di entrata in vigore della Legge di Conversione del D.L. n. 98 del 2011, l'addizionale del 10 per cento, di cui al D.L. n. 78 del 2010, art. 33, comma 1, convertito in L. n. 122 del 2010, si applica sull'ammontare che eccede la parte fissa della retribuzione, indipendentemente dalla misura di tale eccedenza".

In applicazione dell'enunciato principio, in accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata deve essere cassata e, non essendovi bisogno di ulteriori accertamenti di fatto, deve essere rigettato il ricorso proposto in primo grado dal contribuente.

2. Attesa l'assenza, finora, di un indirizzo nomofilattico in relazione alla questione affrontata, sussistono giusti motivi per compensare le spese del giudizio di merito tra le parti.

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso.

Cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, rigetta l'originario ricorso del contribuente.

Compensa le spese del giudizio di merito.

Condanna A.A. al pagamento, in favore dell'Agenzia delle Entrate, delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in Euro duemilacinquecento per onorari oltre alle spese prenotate a debito.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza