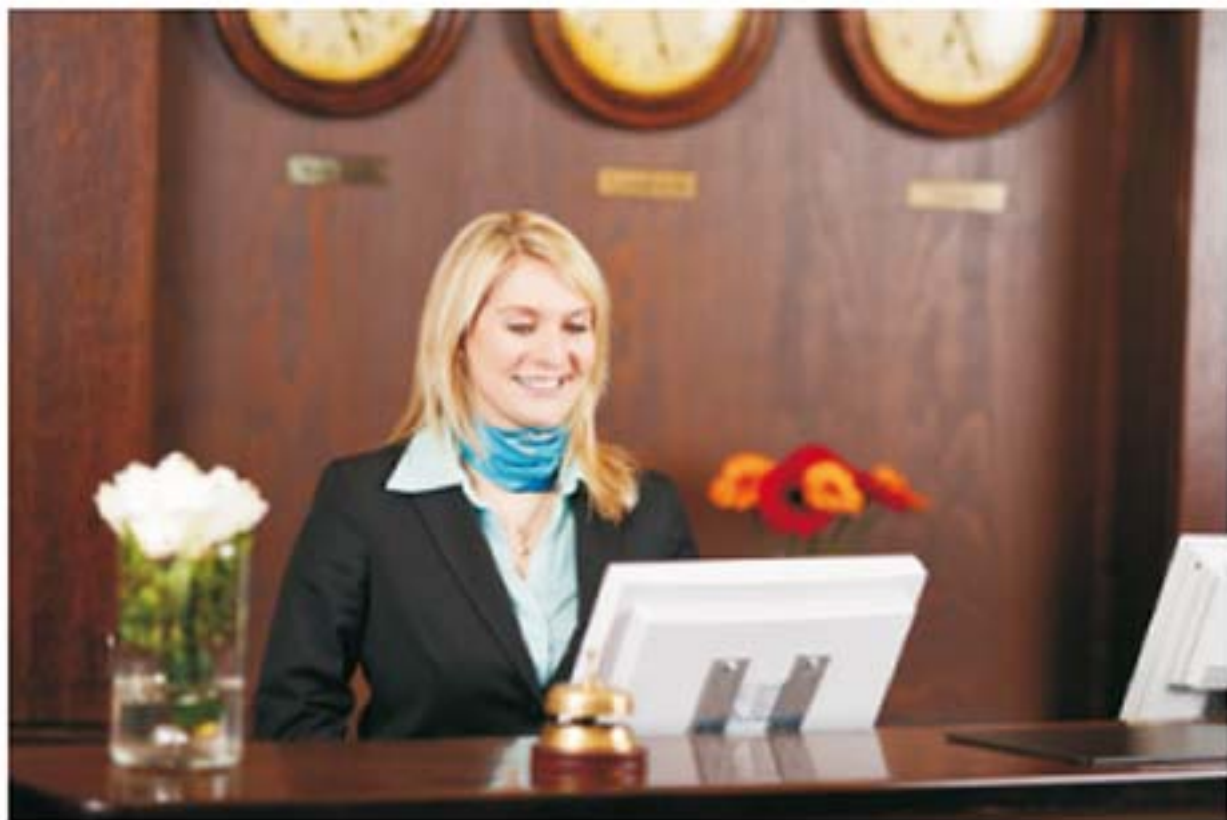


Misure per l'incremento della produttività del lavoro: la detassazione e la decontribuzione

come ridurre il divario
tra costo del lavoro e retribuzione netta



a cura di Andrea Giovanni Serra

**“Misure per l’incremento della produttività del lavoro:
la detassazione e la decontribuzione”**

come ridurre il divario tra costo del lavoro e retribuzione netta

Misure per l'incremento della produttività del lavoro: la detassazione e la decontribuzione

di Andrea Giovanni Serra

EDIZIONI ISTA
Istituto Internazionale di Studi
e Documentazione Turistico Alberghiera
"Giovanni Colombo"
00187 Roma – via Toscana 1

copyright © 2011 Federalberghi & Format

La traduzione, l'adattamento totale o parziale, la riproduzione con qualsiasi mezzo (compresi i microfilm, i film, le fotocopie), nonché la memorizzazione elettronica, sono riservati per tutti i Paesi.

Premessa.....	6
il sistema di detassazione.....	7
tassazione ridotta sugli straordinari anno 2008	8
tassazione ridotta sugli straordinari anni successivi.....	8
detassazione dei premi di risultato.....	9
detassazione del lavoro a turni e del notturno	10
lavoro notturno nel turismo.....	11
ulteriore ambito di applicazione	12
esclusioni.....	12
tabella riassuntiva	12
aspetti operativi.....	14
procedura per la fruizione della tassazione agevolata sulle retribuzioni versate.....	15
il modello CUD/2011	16
il nuovo dettato normativo per il 2011	17
normativa applicabile per il 2011.....	18
forma e contenuto degli accordi e contratti collettivi territoriali/aziendali	19
gli istituti agevolabili	21
il CCNL Turismo 20 febbraio 2010	21
il sistema di decontribuzione	23
misura dello sgravio	23
condizione di accesso.....	24
procedure.....	26
rideterminazione del tetto retributivo	27
Appendice normativa (detassazione)	29
Decreto legge 31 maggio 2010, n. 78.....	29
Legge 13 dicembre 2010, n. 220	29
Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 11 luglio 2008, n. 49	30
Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, comunicato 11 luglio 2008	38
Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 22 ottobre 2008, n. 59.....	39
Agenzia delle entrate, risoluzione 17 agosto 2010, n. 83/e	46
Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 27 settembre 2010, n. 47/e.....	49
Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 27 settembre 2010, n. 48/e.....	50
Ministero del lavoro, circolare 29 settembre 2010, n. 34.....	51
Agenzia delle entrate, risoluzione 14 dicembre 2010, n. 130/e	52
Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 14 febbraio 2011, n. 3.....	54
Agenzia delle entrate, comunicato 15 febbraio 2011.....	58
Appendice normativa (decontribuzione)	60
Legge 24 dicembre 2007 n. 247	60
Decreto Ministeriale 17 dicembre 2009	61
Decreto legge 31 maggio 2010, n. 78.....	65
Legge 13 dicembre 2010, n. 220	65

INPS circolare 6 agosto 2008, n. 82	65
INPS, circolare 18 marzo 2010, n. 39.....	71
INPS, messaggio 18 giugno 2010, n. 16214.....	77
INPS, messaggio 17 agosto 2010, n. 21389	78
Le guide degli alberghi.....	84

L'obiettivo di legare parte delle retribuzioni corrisposte ai lavoratori al miglior andamento economico delle imprese, permette di sostenere le sfide di un'economia sempre più globale e competitiva.

Per questo motivo, la detassazione e la decontribuzione delle retribuzioni legate ai livelli di produttività delle aziende hanno riscontrato, sin da subito, enorme interesse anche tra le aziende del nostro settore.

Federalberghi si è impegnata in questi anni a sostenere l'importanza di questi strumenti per le proprie aziende e ad assicurare l'estensione dell'applicazione della normativa alle esigenze specifiche degli alberghi.

Si tratta di misure che possono contribuire a colmare il gap negativo che le strutture turistico-ricettive italiane hanno rispetto ai loro competitor internazionali in termini di maggiori costi ed oneri economici.

Questo volume vuole fornire una quadro complessivo della normativa che regola gli istituti agevolativi e, al contempo, le indicazioni operative per poterne usufruire concretamente.

Bernabò Bocca
Presidente di Federalberghi

Premessa

Le misure di detassazione e decontribuzione delle retribuzioni da lavoro dipendente legate ad incrementi di produttività, assolvono ad un triplice compito.

Il primo, come espressamente previsto dalle norme di riferimento, è quello di incrementare la competitività e la produttività del lavoro.

Ciò è particolarmente importante per le aziende chiamate a reggere la sfida a livello globale, una sfida che, in particolare per il settore turistico, si gioca sulla capacità di mantenere elevati standard qualitativi dei servizi offerti, attraverso un utilizzo efficiente delle risorse, compresa la risorsa lavoro.

Il secondo fine, anch'esso esplicitamente individuato, è quello di incentivare il decentramento della contrattazione collettiva.

Come si vedrà meglio in seguito, è opinione diffusa che spostare sempre più sui territori, o nelle singole aziende, la contrattazione delle parti sociali, significa portare laddove si produce le decisioni inerenti le condizioni di lavoro, comprese quelle riferite agli elementi retributivi, ancorando questi ultimi a parametri di competitività/efficienza rilevati a livello territoriale/aziendale.

Un altro risultato utile prodotto da questi strumenti, di immediato impatto soprattutto in un periodo di crisi come quello che a livello internazionale si sta conoscendo dal 2008, è quello di fungere da leva per il rilancio dell'economia e dei consumi privati.

Il combinato disposto di queste due misure infatti, crea un circolo virtuoso: l'azienda, a fronte di migliori livelli di efficienza, sopporta un costo del lavoro minore, sicché potrà dirottare le somme così risparmiate verso altri investimenti; il lavoratore otterrà una maggiore quantità di "denaro" a propria disposizione (una boccata di "ossigeno" alla sua busta paga¹) che porterà, a livello macroeconomico, alla crescita della domanda di beni e servizi.

Per questi motivi, Federalberghi è impegnata ad incalzare il legislatore al fine di sviluppare e consolidare lo strumento ed a sostenere nei confronti dell'amministrazioni centrali un'applicazione estesa delle norme allo scopo di ricomprendere gran parte degli elementi retributivi aggiuntivi erogati dalle aziende di settore.

¹ FUSCO Enzo, *Rischio rallentamento per la variabile sindacale*, in *Il Sole 24 Ore* 6 febbraio 2011

il sistema di detassazione

Il sistema di tassazione agevolato è stato introdotto nel nostro ordinamento dall'articolo 2 del decreto n. 93 del 2008², concernente misure sperimentali per l'incremento della produttività del lavoro.

La disposizione aveva previsto, in via sperimentale per il periodo dal 1° luglio 2008 al 31 dicembre 2008, e limitatamente ai lavoratori dipendenti che nel 2007 avessero percepito redditi da lavoro non superiori ad euro 30.000, l'introduzione di una imposta del 10 per cento, sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali, entro il limite massimo di 3.000 euro, sui compensi erogati:

- a) per prestazioni di lavoro straordinario;
- b) per prestazioni di lavoro supplementare ovvero per prestazioni rese in funzione di clausole elastiche e con esclusivo riferimento a contratti di lavoro a tempo parziale stipulati prima della data di entrata in vigore del presente provvedimento;
- c) in relazione a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa.

La disposizione è stata prorogata per il 2009 dall'articolo 5, decreto legge 29 novembre 2008, n. 185³ e per il 2010, dagli articoli 156 e 157, legge 23 dicembre 2009, n. 191⁴, ma limitatamente ai premi di produttività, e per un importo massimo di 6.000 euro lordi in favore di titolari di reddito da lavoro dipendente che non avessero superato l'anno precedente i 35.000 euro.

L'articolo 53 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78⁵, ha esteso anche al 2011 gli interventi relativi alla detassazione.

Il primo comma dell'articolo 53 ha previsto che, dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2011, le somme erogate ai lavoratori dipendenti del settore privato, in attuazione di quanto previsto da accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali e correlate a incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa, collegate ai risultati riferiti all'andamento economico o agli utili della impresa o a ogni altro elemento rilevante ai fini del miglioramento della competitività aziendale, sono soggette a una imposta sostitutiva della imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali

² il decreto legge 27 maggio 2008, n. 93, recante disposizioni urgenti per salvaguardare il potere di acquisto delle famiglie, è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 28 maggio 2008, n. 124

³ il decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, recante misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale, è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 29 novembre 2008, n. 280, S.O.

⁴ il legge 23 dicembre 2009, n. 191, recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2010) è stato pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 30 dicembre 2009, n. 302, S.O.

⁵ il decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, recante misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica, è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 31 maggio 2010, n. 125, S.O.

regionali e comunali. La disposizione trova applicazione entro il limite complessivo di 6.000 euro lordi e per i titolari di reddito da lavoro dipendente non superiore, nell'anno 2010, a 40.000 euro (comprensivi di eventuali importi detassati⁶).

Da una prima lettura delle norme innanzi indicate emergono chiaramente le novità via via susseguitesi in materia.

Innanzitutto, dal 2009 le misure agevolative non hanno prorogato le disposizioni sullo straordinario, sul lavoro supplementare e sulle clausole flessibili del part-time.

Per converso, è aumentato il tetto massimo dell'importo per il quale applicare la detassazione (dall'iniziale 3.000 euro si è passati a 6.000 euro) nonché il limite di reddito entro cui è possibile la detassazione (da 30.000 euro a 40.000 euro) allargando la platea dei potenziali beneficiari.

Inoltre, la norma di proroga per il 2011 ha legato la corresponsione delle somme ad accordi o contratti collettivi di secondo livello.

tassazione ridotta sugli straordinari anno 2008

L'articolo 2 del decreto n. 93 del 2008 ha previsto l'introduzione di una imposta sostitutiva del 10 per cento sui compensi erogati per prestazioni di lavoro straordinario effettuate dal 1° luglio al 31 dicembre 2008 e che, in base al principio di cassa allargata⁷, siano state retribuite tra il 1° luglio 2008 e il 12 gennaio 2009.

Per qualificare le prestazioni come "straordinario" si fa riferimento alle prestazioni lavorative che, ai sensi del decreto legislativo n. 66 del 2003, sono rese oltre la 40^a ora (cosiddetta nozione legale) ma anche oltre il minor limite eventualmente stabilito dai contratti collettivi di qualunque livello, anche territoriali e aziendali, purché stipulati da organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative.

Rientrano nel regime di tassazione agevolata anche lo straordinario forfetizzato (reso oltre l'orario normale di lavoro) i compensi, premi o gettoni corrisposti a fronte di prestazioni straordinarie effettuate nei giorni di riposo e festivi, purché riconducibili ai principi stabiliti dall'articolo 2, comma 1, lettere a) e c), del decreto n. 93⁸.

tassazione ridotta sugli straordinari anni successivi

Come anticipato, il principio in base al quale gli straordinari potevano essere tout court detassati è valido esclusivamente con riferimento al 2008, giacché tale principio non è stato prorogato per gli anni successivi.

⁶ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 14 febbraio 2011, n. 3

⁷ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 11 luglio 2008, n. 49

⁸ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolari 11 luglio 2008, n. 49 e 22 ottobre 2008, n. 59

Tuttavia, l'imposta sostitutiva del 10 per cento, secondo quanto è stato chiarito in sede amministrativa⁹, è applicabile allo straordinario relativo agli anni 2009 e 2010, nei limiti e nei modi di seguito esposti.

È stato, infatti, precisato che, sebbene non si possa ricondurre nell'ambito dell'agevolazione il lavoro straordinario in quanto tale, l'imposta sostitutiva del 10 per cento possa applicarsi anche con riferimento alle erogazioni relative alle prestazioni di lavoro straordinario purché se ne possa argomentare la riconducibilità ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa.

In altri termini, lo straordinario non è di per sé detassato ma è possibile identificare quelle prestazioni rese oltre l'orario normale di lavoro che sono legate, o generano incrementi di produttività: per tale via non si è inteso far "rientrare per via di prassi amministrativa ciò che era stato eliminato dalla legge¹⁰", ma solo ritenere "premiale" quello straordinario avente un nesso di causa-effetto con il buon andamento dell'impresa.

Il vincolo di correlazione con i parametri di produttività potrà sussistere sia con riferimento allo straordinario c.d. forfetizzato¹¹, reso dai dipendenti che non sono vincolati dall'orario di lavoro, sia per le altre tipologie di prestazione straordinaria di lavoro.

Analogo criterio risulta valido per ricondurre nel beneficio fiscale le prestazioni di lavoro supplementare o reso sulla base di clausole elastiche.

Anche nel caso del lavoro straordinario (o supplementare o reso in funzione di clausola elastica) il citato vincolo di correlazione deve essere documentata dall'impresa, ad esempio attraverso la comunicazione scritta al lavoratore, o una qualsiasi altra dichiarazione, della motivazione della somma corrisposta.

detassazione dei premi di risultato

Tra gli elementi retributivi che godono dell'agevolazione fiscale, rientrano tutti gli incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa, nonché altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico della impresa.

A titolo esemplificativo, possono essere annoverate le seguenti somme: premi di rendimento, forme di flessibilità oraria, maggiorazioni retributive corrisposte in funzione di orari a ciclo continuo o sistemi di "banca delle ore", indennità di reperibilità o di turno, premi e somme corrisposte una tantum, ecc., là dove, ovviamente, comportino un

⁹ Agenzia delle entrate, risoluzione 17 agosto 2010, n. 83/e; Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 27 settembre 2010, n. 47/e

¹⁰ TIRABOSCHI Michele, *Un assist per la competitività*, in *Il Sole 24 Ore* 25 settembre 2010

¹¹ Come riportato nella "Tabella riassuntiva", si consideri che lo straordinario forfetizzato è stato ricondotto alla natura di premio (cfr. Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 22 ottobre 2008, n. 59, punto 4)

incremento di produttività del lavoro ed efficienza organizzativa ovvero siano legati alla competitività e redditività della impresa¹².

A questo elenco possono essere incluse le somme erogate dai datori di lavoro in relazione ad incrementi di produttività/competitività determinati in ambito territoriale sulla base di indicatori correlati all'andamento congiunturale e ai risultati conseguiti dalle imprese di uno specifico settore.

Come specificato dall'amministrazione¹³, accanto a queste ipotesi è possibile menzionare: i compensi erogati per R.O.L. residui o per periodi di ferie e permessi non fruiti entro i limiti previsti dalla legge e dalla contrattazione collettiva; i premi comunque legati a risultati di efficienza organizzativa come, per esempio, i premi presenza; i premi erogati in caso del mancato verificarsi di infortuni in azienda.

In generale, la concessione del beneficio relativamente a queste somme, comunque esse siano erogate, è riconosciuta a condizione che la corresponsione, anche se continuativa, sia riconducibile ad elementi di determinazione periodica, ancorché si tratti di situazioni già strutturate e "consolidate" (ad esempio, i premi che continuano ad essere corrisposti per effetto di livelli di competitività e redditività acquisiti nel tempo, anche se inseriti in un nuovo sistema premiante, sempre collegato all'andamento aziendale).

Da questo punto di vista, non è necessario che gli incrementi di cui sopra siano nuovi/innovativi rispetto al passato, né devono necessariamente consistere in risultati che, dal punto di vista meramente quantitativo, siano superiori a quelli ottenuti in precedenti gestioni, purché comunque costituiscano un risultato ritenuto positivo dalla impresa.

Rientrano in ogni caso nella misura tutti i premi di produttività sia che essi siano erogati a livello aziendale per via di una previsione del contratto collettivo nazionale di lavoro; sia, al contrario, che non siano previsti da contratti collettivi, ma concessi in modo unilaterale dal datore di lavoro (sempreché siano documentabili, per esempio attraverso la comunicazione scritta al lavoratore della motivazione della somma corrisposta).

detassazione del lavoro a turni e del notturno

Nell'ottica di estendere la detassazione a tutti gli elementi che incrementano la produttività aziendale, è stata prevista l'applicazione della misura agevolativa anche in relazione alle ipotesi di lavoro svolto con orario su turni e lavoro notturno.¹⁴

Con riguardo al primo aspetto, si sottolinea che le indennità o maggiorazioni retributive corrisposte per lavoro normalmente prestato in base ad un orario su turni, sono tout court

¹² Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 11 luglio 2008, n. 49

¹³ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 22 ottobre 2008, n. 59

¹⁴ Agenzia delle entrate, circolare 22 ottobre 2008, n. 59 e risoluzioni 17 agosto 2010, n. 83/e e 14 dicembre 2010, n. 130/e; CORVINO Alessandro e TIRABOSCHI Michele, *Incremento della produttività sul lavoro: tutte le novità per il 2011*, in Guida al Lavoro 11 febbraio 2011, n. 7

tassabili: l'organizzazione del lavoro su turni, infatti, come espressamente riferito dall'amministrazione centrale, "costituisce di per sé una forma di efficienza organizzativa".

Ciò vale sia quando il lavoro a turni è adottato dall'impresa per la prima volta, sia nel caso in cui questa applichi un nuovo e più ampio schema di turnazione, a fronte del quale si determinano i richiamati incrementi di produttività ed efficienza legati all'andamento economico dell'impresa.

Rientrano, altresì, nell'ambito applicativo della normativa in esame, le somme erogate a titolo di lavoro notturno ordinario (in ragione delle ore di servizio prestate) ma in questo caso, a differenza del lavoro su turni, la tassazione è applicabile purché le erogazioni siano legate (o diano luogo) agli "incrementi" di cui sopra.

In sintesi, è possibile evidenziare che:

- 1) il lavoratore turnista, qualora il turno di lavoro ricada durante l'orario diurno, può usufruire dello speciale regime di tassazione in relazione alle sole indennità o maggiorazioni di turno;
- 2) lo stesso lavoratore, qualora presti lavoro notturno (secondo quanto stabilito dalla contrattazione collettiva) usufruirà delle agevolazioni in relazione all'intero compenso percepito (compenso ordinario più maggiorazione).

Di più, la regola di cui al punto 2 (agevolazione riferita a compenso ordinario e maggiorazione) si deve applicare anche ai lavoratori non turnisti che prestano il loro normale lavoro giornaliero nel periodo notturno e a coloro che occasionalmente prestino la propria attività lavorativa in orario notturno.

lavoro notturno nel turismo

Nel sollecitare un chiarimento in sede interpretativa relativamente all'applicazione della normativa in parola nel settore turistico, Federalberghi ha ottenuto un importante pronunciamento del Ministero del lavoro¹⁵ con riferimento al lavoro notturno, volto a estendere l'agevolazione fiscale ad alcuni ambiti rilevanti per il nostro settore.

La nota ministeriale annovera tra gli incrementi di competitività quelli derivanti dalle prestazioni rese durante il periodo notturno dal personale degli alberghi, quali a titolo esemplificativo: ricevimento, portineria, food and beverage, sorveglianza.

Secondo il Dicastero la disponibilità di un servizio preposto a rispondere in tempo reale alle esigenze della clientela costituisce un indubbio parametro di qualità, certificato anche dalle disposizioni che regolano la classificazione delle strutture alberghiere.

¹⁵ Ministero del lavoro, circolare 29 settembre 2010, n. 34

ulteriore ambito di applicazione

Da ultimo, si segnala che un'ulteriore ipotesi di detassazione è quella relativa alle somme "restituite" al lavoratore a seguito dell'ottenimento della decontribuzione di cui all'articolo 1, comma 67 della legge 24 dicembre 2007, n. 247 (di cui al successivo capitolo).

Infatti, è stato chiarito¹⁶ che le aziende che hanno ricevuto dall'INPS la comunicazione dell'ammissione al beneficio dello sgravio contributivo (sulle retribuzioni variabili fissate dalla contrattazione collettiva di secondo livello concesso dalla citata norma) devono restituire ai dipendenti interessati un importo pari ai contributi in precedenza trattenuti.

Le somme restituite si considerano reddito di lavoro dipendente, in quanto costituiscono la quota di contribuzione di competenza del dipendente che non è stata inserita nell'imponibile fiscale nel momento in cui il premio è stato erogato.

L'ammontare della contribuzione recuperata e relativa ad anni pregressi, quindi, rientra tra "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".

Tuttavia, qualora ricorrano le condizioni per l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 10 per cento prevista per i premi di produttività e di risultato, le somme in questione possono essere assoggettate a tale più favorevole regime fiscale, anche se le stesse si riferiscono a premi erogati in periodi di imposta precedenti.

esclusioni

Sono generalmente esclusi dal beneficio quegli importi stabilmente riconosciuti in misura fissa (ad esempio, il superminimo individuale, sempreché non serva a compensare eventuali prestazioni di lavoro rese oltre l'orario normale osservato in azienda o sia riconducibile ad un incremento di produttività ed efficienza organizzativa¹⁷) o erogati per incentivare le risoluzioni consensuali con i dipendenti.

tabella riassuntiva

La tabella che segue riassume quanto sinora esaminato, tenuto conto delle indicazioni fornite per via amministrativa.

¹⁶ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 27 settembre 2010, n. 48/e

¹⁷ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 22 ottobre 2008, n. 59

Voci retributive – Imposta sostitutiva	2008	2009 - 2010
COMPENSO PER LAVORO STRAORDINARIO (prestazioni rese oltre il normale orario definito dai CCNL o dalla contrattazione territoriale e aziendale) - la quota di retribuzione ordinaria oltre alla quota relativa alla maggiorazione spettante per le ore straordinarie - lo straordinario forfetizzato (rientra tra le somme ad oggi detassabili in quanto la Circolare n. 59/2008, al punto 4, le riconduce alla natura di premio)	SI	SI (se riconducibile ad incrementi di produttività)
COMPENSO PER LAVORO SUPPLEMENTARE O RESO SULLA BASE DI CLAUSOLE ELASTICHE (lavoro reso oltre l'orario concordato, ma nei limiti dell'orario a tempo pieno applicabile a tutti i part-time)	SI	SI (se riconducibile ad incrementi di produttività)
COMPENSO PER LAVORO NOTTURNO (prestazione effettuata nell'arco del periodo notturno così come definito dal Contratto di lavoro) - le somme erogate per il lavoro notturno ordinario in ragione delle ore di servizio effettivamente prestate - l'eventuale maggiorazione spettante per le ore di ordinario lavoro effettivamente prestate in orario notturno	SI (se riconducibile ad incrementi di produttività)	SI (se riconducibile ad incrementi di produttività)
COMPENSO PER LAVORO FESTIVO - la maggiorazione corrisposta ai lavoratori che, usufruendo del giorno di riposo settimanale in giornata diversa dalla domenica (con spostamento definitivo del turno di riposo) siano tenuti a prestare lavoro ordinario la domenica	SI (se riconducibile ad incrementi di produttività)	SI (se riconducibile ad incrementi di produttività)
INDENNITA' E MAGGIORAZIONI - l' indennità di turno o comunque le maggiorazioni retributive corrisposte per lavoro normalmente prestato in base a un orario articolato su turni, stante il fatto che l'organizzazione del lavoro a turni costituisce di per sé una forma di efficienza organizzativa - le maggiorazioni retributive legate a orari a ciclo continuo - le maggiorazioni retributive legate a banca ore - l'indennità di reperibilità, di disagio	SI (se riconducibile ad incrementi di produttività)	SI (se riconducibile ad incrementi di produttività)
PREMI - i premi una tantum , - i premi di rendimento , - i premi o le provvigioni su vendite percepiti normalmente in base a percentuali sul fatturato; - i premi presenza ovvero i premi erogati in caso del mancato verificarsi di infortuni in azienda, se comunque legati a risultati di efficienza organizzativa - i premi "consolidati" , ovvero le somme che continuano ad essere corrisposte per effetto di livelli di competitività acquisiti nel tempo, anche se inseriti in un nuovo sistema premiante, sempre collegato all'andamento aziendale.	SI	SI
ALTRE VOCI RETRIBUTIVE Gli importi corrisposti a titolo di Elemento Economico Territoriale (Vedi Circolare n. 59/2008, punto 11) - le Ferie e i permessi pagati (per R.O.L. residui o per periodi di ferie e permessi non fruiti entro i limiti previsti dalla legge) Si evidenzia che il regime fiscale agevolato trova applicazione anche quando la liquidazione dei R.O.L. avviene su base periodica in virtù di disposizioni della contrattazione collettiva, oltre che nei casi di esplicita richiesta del lavoratore, sempre che quest'ultima ipotesi sia contemplata dalla Contrattazione collettiva applicata - forme di flessibilità oraria - ogni altra retribuzione variabile in relazione alla funzione svolta, al tempo di lavoro, ovvero ai risultati prodotti, indipendentemente dal nome attribuito alla somma	SI (se riconducibile ad incrementi di produttività)	SI (se riconducibile ad incrementi di produttività)

aspetti operativi

Beneficiari dello sconto fiscale sono i lavoratori dipendenti del settore privato, compresi quelli a tempo determinato e part-time.

Restano, invece, esclusi i titolari di redditi di lavoro assimilato a quello di lavoro dipendente, quali i collaboratori coordinati e continuativi, anche a progetto¹⁸.

Si consideri, inoltre, che l'espressione "somme erogate a livello aziendale", come espressamente stabilito in sede amministrativa¹⁹, va intesa in senso "a-tecnico", per cui il beneficio è attribuibile anche ai datori di lavoro non imprenditori.

Ai fini della verifica della soglia reddituale, si deve considerare il reddito di lavoro dipendente, soggetto a tassazione ordinaria, e comprensivo delle somme assoggettate all'imposta sostitutiva del 10 per cento²⁰. Il limite reddituale deve intendersi come ammontare complessivo, riferito a tutti i redditi di lavoro dipendente percepiti nell'anno, anche in relazione a più rapporti di lavoro e anche se tali redditi siano riconducibili ad un'attività di lavoro svolta all'estero.

I redditi soggetti a tassazione sostitutiva non concorrono alla formazione del reddito IRPEF complessivo. Si computano, invece, ai fini dell'accesso alle prestazioni previdenziali e assistenziali.

Limitatamente al primo anno di applicazione dell'agevolazione fiscale (2008) le somme detassate erano escluse dalla determinazione della situazione economica equivalente (ISEE) del lavoratore e del suo nucleo familiare.

Circa le modalità di applicazione dell'imposta sostitutiva, il sostituto d'imposta calcola le ritenute da operare dopo aver sottratto dalla retribuzione da assoggettare a detta imposta le trattenute previdenziali obbligatorie. La ritenuta del 10 per cento deve essere applicata sulla parte di retribuzione che residua dopo aver operato le trattenute previdenziali.

Pertanto, per calcolare il limite massimo sul quale applicare l'imposta sostitutiva, il sostituto deve considerare gli importi erogati al dipendente al lordo dell'imposta sostitutiva ma al netto delle trattenute previdenziali obbligatorie²¹.

Se il sostituto d'imposta che applica l'imposta sostitutiva non è lo stesso che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi, il beneficiario deve attestare per iscritto l'importo del reddito da lavoro dipendente conseguito.

¹⁸ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, comunicato 11 luglio 2008

¹⁹ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 22 ottobre 2008, n. 59

²⁰ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 14 febbraio 2011, n. 3/e

²¹ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 22 ottobre 2008, n. 59

E' lasciata, comunque, al lavoratore la facoltà di rinunciare espressamente e per iscritto all'agevolazione e mantenere la tassazione ordinaria.

In assenza di rinuncia espressa, il sostituto d'imposta applica direttamente l'imposta sostitutiva. Se non trattenuta dal sostituto, l'imposta può essere applicata dal contribuente nella dichiarazione dei redditi²².

L'imposta sostitutiva può essere oggetto di compensazione ai sensi dell'articolo 17, decreto n. 241 del 1997.

procedura per la fruizione della tassazione agevolata sulle retribuzioni versate

Relativamente alla procedura da seguire per ottenere l'agevolazione fiscale, anche a causa della stratificazione delle norme in materia succedutesi col tempo, numerose sono le istruzioni fornite dall'Agenzia delle entrate, che di seguito si riassumono, per poi dare conto dei criteri da considerare nella compilazione del nuovo modello CUD/2011.

L'Agenzia afferma²³ che i lavoratori dipendenti possono far valere la tassazione più favorevole sulle retribuzioni già sottoposte alla tassazione ordinaria, in sede di dichiarazione dei redditi, presentando una dichiarazione integrativa per gli anni passati o avvalendosi dell'istanza di rimborso (entro 48 mesi dalla data di effettuazione della ritenuta) ai sensi dell'articolo 38 del decreto Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

A tal fine, il datore di lavoro ne dà conto anche tramite dichiarazione scritta al prestatore di lavoro, con la quale attesti l'incremento di produttività e competitività. Le imprese, dunque, rilasciano al dipendente una dichiarazione nella quale indicano le somme versate a titolo di incremento della produttività, tassate ad imposta ordinaria che, invece, alla luce dei chiarimenti forniti dall'Amministrazione, debbono essere assoggettate ad imposta sostitutiva²⁴.

Considerate le difficoltà a porre in essere nei tempi ordinari gli adempimenti necessari, è stato ulteriormente chiarita²⁵ la procedura mediante la quale poter richiedere, per i periodi d'imposta interessati, il rimborso delle maggiori imposte pagate, precisando che:

- nel modello CUD/2011 possono essere indicate, non solo le somme relative al 2010, ma anche quelle erogate negli anni 2008 e 2009 per il conseguimento di elementi di produttività e, dunque, assoggettabili ad imposta sostitutiva in tali anni;
- il dipendente può recuperare il proprio credito mediante la dichiarazione dei redditi da presentare nel 2011.

²² Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 11 luglio 2008, n. 49

²³ Agenzia delle entrate, risoluzione 17 agosto 2010, n. 83/e

²⁴ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro circolare 27 settembre 2010, n. 47/e

²⁵ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 27 settembre 2010, n. 48/e

Da ultimo, l'Agenzia chiarisce²⁶ che, ove venga utilizzata la procedura di rimborso mediante il modello CUD/2011, la certificazione del datore di lavoro che le somme erogate sono legate ad incrementi di produttività potrà essere *“effettuata con un'esplicita dichiarazione da apporre nello spazio riservato alle annotazioni della certificazione CUD”*.

il modello CUD/2011

L'Agenzia delle entrate²⁷ approvando lo schema di certificazione unica CUD/2011, ha tenuto conto delle difficoltà innanzi accennate e, al fine di fornire istruzioni chiare e di immediata applicazione per gli operatori, ha stabilito quanto riassunto nel riquadro che segue²⁸.

Nei **punti** da 93 a 96 vanno indicati gli importi relativi alle somme erogate per l'incremento della produttività del lavoro

Si precisa che tale misura agevolativa è riservata ai lavoratori dipendenti del settore privato, titolari di contratto di lavoro subordinato a tempo determinato o indeterminato, i quali abbiano percepito nel 2009 redditi di lavoro dipendente, di cui all'art. 49 del TUIR, di ammontare non superiore a 35.000 euro al lordo delle somme assoggettate nel 2009 all'imposta sostitutiva di cui all'art. 2 del decreto-legge 27 maggio 2008, n. 93. I medesimi punti devono essere utilizzati anche nel caso di corresponsione agli eredi delle suddette somme.

Nel caso di somme erogate per l'incremento della produttività del lavoro, le stesse devono essere assoggettate fino al limite di 6.000 euro lordi ad un'unica modalità di tassazione anche qualora il sostituto sia tenuto a conguagliare somme erogate da altri soggetti.

In particolare indicare nel **punto 93** la quota della somma erogata per l'incremento della produttività del lavoro fino a 6.000 euro, al netto delle trattenute previdenziali obbligatorie.

Nel punto 93, inoltre, devono essere indicati:

- l'intero compenso erogato per lavoro notturno (e non la sola maggiorazione), le somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi dell'art. 2, comma 1 lett. c), del D.L. n. 93 del 2008 nonché le indennità o maggiorazioni di turno (Ris. n. 83 del 2010);
- la quota di sgravio contributivo concesso sulle retribuzioni variabili fissate dalla contrattazione collettiva di secondo livello, qualora ricorrano le condizioni per l'applicazione, sulle predette somme, dell'imposta sostitutiva del 10 per cento prevista per i premi di produttività e di risultato.

A seguito della compilazione del punto 93, nelle annotazioni (cod. BX) deve essere certificato che le somme sono state erogate a titolo di incremento della produttività del lavoro; tale certificazione assolve all'obbligo del rilascio di apposita dichiarazione previsto dalla circolare n. 47 del 2010.

Nel caso in cui sull'importo sia stata applicata l'imposta sostitutiva del 10 per cento indicare l'importo dell'imposta nel **punto 94**. Nel **punto 95** va indicato l'importo delle imposte sostitutive non operate per effetto delle disposizioni emanate a seguito di eventi eccezionali, già compreso nell'importo indicato al punto 94. Qualora il sostituto abbia assoggettato a tassazione ordinaria l'importo di dette somme non eccedenti i 6.000 euro, tale importo oltre ad essere ricompreso evidentemente nel punto 1 della presente certificazione, dovrà essere indicato anche nel punto 93, avendo cura di barrare il **punto 96**. In tale ipotesi nessun importo dovrà essere evidenziato nel punto 94. Nelle annotazioni (cod. AF) indicare la motivazione per la quale il sostituto ha proceduto ad applicare una tassazione ordinaria su dette somme.

Il datore di lavoro dovrà indicare nei **punti 97 e 99** rispettivamente le somme erogate negli anni 2008 e 2009 per il conseguimento di elementi di produttività e redditività ovvero per lavoro straordinario assoggettabili a imposta sostitutiva in tali anni, sulle quali invece è stata effettuata la tassazione

²⁶ Agenzia delle entrate, risoluzione 14 dicembre 2010, n. 130/e

²⁷ Agenzia delle entrate, provvedimento 17 gennaio 2011

²⁸ allegato n. 2 al provvedimento 17 gennaio 2010

ordinaria. Il sostituto dovrà procedere alla compilazione dei suddetti punti anche qualora abbia già certificato al dipendente detti importi a seguito della risoluzione n. 83 del 2010. Nel caso di cessazione del rapporto di lavoro avvenuta prima dell'emanazione della risoluzione n. 83, con relativo rilascio della certificazione unica, il sostituto può richiedere al sostituto la consegna di una nuova certificazione (utilizzando il CUD 2011), per l'indicazione nel **punto 101** dei redditi di cui alla predetta risoluzione di competenza del 2010, tassati ordinariamente, che possono essere assoggettati ad imposta sostitutiva. Con riferimento agli importi indicati nei punti 97, 99 e 101 nelle annotazioni (cod. BY) deve essere certificato che tali somme sono state erogate a titolo di incremento della produttività del lavoro e che su tali importi non è stata applicata la tassazione sostitutiva. Tale certificazione assolve all'obbligo del rilascio di apposita dichiarazione previsto dalla circolare n. 47 del 2010.

Nel **punto 98** indicare l'importo relativo agli straordinari e ai premi di produttività erogati nel 2008 certificati al punto 77 del CUD 2009.

Nel **punto 100** indicare l'importo relativo a somme erogate per l'incremento della produttività nel 2009 certificati al punto 90 del CUD 2010.

Nel caso di cessazione del rapporto di lavoro antecedente al 2010 e di richiesta da parte del sostituto di una attestazione relativa ai compensi erogati nel 2008 e/o 2009 di cui alla risoluzione n. 83 del 2010, il sostituto d'imposta è tenuto al rilascio del CUD 2011 per l'attestazione di detti importi, sempreché sia obbligato alla presentazione del modello 770/2011 semplificato.

Con le novità introdotte, l'amministrazione ha inteso semplificare gli obblighi e gli oneri formali a carico sia dei datori di lavoro che dei lavoratori.

Per consentire la fruizione automatica del rimborso, quindi, il datore di lavoro può indicare nel CUD/2011 anche gli importi versati nel 2008 e 2009 per il miglioramento della produttività o redditività dell'impresa e tassabili con l'imposta sostitutiva.

Il lavoratore, dal canto suo, può recuperare il proprio credito, ossia la differenza tra le imposte ordinarie e quella sostitutiva, compilando semplicemente l'apposito campo inserito nella dichiarazione dei redditi 2011.

il nuovo dettato normativo per il 2011

Analizziamo ora le novità previste dal già citato articolo 53 del decreto n. 78 del 2010 che ha esteso il sistema agevolativo di detassazione (e di decontribuzione) a tutto il 2011.

Abbiamo notato come l'articolo 53 affermi l'esigenza di riconnettere le erogazioni di risultato ad "accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali" e che, dunque, mentre prima - in un'ottica di semplificazione burocratica e di auto responsabilizzazione delle imprese - le somme potevano essere riconosciute unilateralmente dall'azienda²⁹, oggi questo non sia più possibile.

Inizialmente, la tecnica legislativa utilizzata per estendere al 2011 le misure agevolative, aveva creato non pochi dubbi interpretativi.

²⁹ CORVINO Alessandro e TIRABOSCHI Michele, *Incremento della produttività sul lavoro: tutte le novità per il 2011*, in Guida al Lavoro 11 febbraio 2011, n. 7

Difatti, è possibile rilevare quanto segue:

- a) il comma 3 dell'articolo 53 ha previsto che "il Governo, sentite le parti sociali, provvederà alla determinazione del sostegno fiscale e contributivo previsto nei commi 1 e 2 entro il 31 dicembre 2010", e ciò non è avvenuto né alla data prefissata, né ad oggi;
- b) l'attuazione pratica delle previsioni contenute nell'articolo 53 sono state attuate ad dal comma 47, articolo 1, legge 13 dicembre 2010, n. 220³⁰ (legge di stabilità 2011) e che tale ultima norma ha solo previsto: 1) che anche per il 2011 la detassazione fosse stabilita al 10 per cento; 2) e che tale dispositivo trovasse applicazione entro il limite complessivo di 6.000 euro e per redditi non superiori a 40.000 euro;
- c) la legge di stabilità, dunque, ha di fatto "attuato" l'articolo 53 solo in riferimento ai due aspetti prima visti, tacendo rispetto all'emanazione del provvedimento amministrativo di cui al comma 3, articolo 53;
- d) di più, si consideri che la legge di stabilità, come si evince dalla lettura del comma 47 citato (V. Appendice normativa), ha esteso il regime agevolativo al 2011 stabilendo la modifica dell'articolo 5, comma 1, decreto legge n. 185 del 2008 ("le parole: 31 dicembre 2010, sono sostituite dalle seguenti: 31 dicembre 2011"). Ciò significa, che è stata modificata/prorogata una vecchia norma la quale si rifaceva ai criteri ed alle modalità contenute nella lettera c) dell'articolo 2, decreto legge n. 93 del 2008, che sino al 2010, grazie alle successive proroghe, è stata la norma di riferimento e che non poneva un vincolo di trattativa sindacale per il riconoscimento delle somme da sottoporre a tassazione agevolata³¹.

Stante l'incertezza del quadro normativo-interpretativo³², l'Agenzia delle entrate e il Ministero del lavoro hanno fornito chiarimenti in materia³³.

normativa applicabile per il 2011

L'amministrazione centrale ha ribadito come l'articolo 53 del decreto legge n. 78 del 2010, se da un lato ha innalzato da 35.000 euro (limite previsto per il 2009 e il 2010) a 40.000 euro (per il 2011) il limite reddituale dell'anno precedente previsto per beneficiare della agevolazione, dall'altro ha ristretto l'ambito oggettivo della disposizione limitandolo alle somme erogate in attuazione di quanto previsto da accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali e correlate a incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa, in relazione a risultati riferibili all'andamento economico o agli utili della impresa o a ogni altro elemento rilevante ai fini del miglioramento della competitività aziendale.

³⁰ la legge 13 dicembre 2010, n. 220, recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato, è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 21 dicembre 2010, n. 297, S.O.

³¹ DE FUSCO Enzo, *Detassazione al 10% con dubbi*, in Il Sole 24 Ore 8 gennaio 2011

³² DE CESARI Maria Carla, *Al palo la detassazione dei premi*, e DE FUSCO Enzo, *Rischio rallentamento per la variabile "sindacale"*, in Il Sole 24 Ore 6 febbraio 2011

³³ Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 14 febbraio 2011, n. 3

Sicché, la norma subordinando la concessione della agevolazione alla circostanza che la retribuzione premiale sia erogata in attuazione di accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali, ha escluso dal beneficio fiscale gli emolumenti premiali corrisposti sulla base di accordi o contratti collettivi nazionali di lavoro ovvero di accordi individuali tra datore di lavoro e prestatore di lavoro.

Il documento sottolinea poi quanto da noi rilevato precedentemente, e cioè che nel disporre la proroga della agevolazione per il 2011, il citato decreto n. 78 del 2010 non aveva stabilito la misura della imposta sostitutiva ma aveva demandato al Governo, sentite le parti sociali, la determinazione entro il 31 dicembre 2010 del sostegno fiscale e contributivo previsto per l'applicazione di tale disposizione (articolo 53, comma 3).

Ed ancora che, l'articolo 53, comma 1, decreto n. 78 del 2010, è stato attuato dalla legge di stabilità per il 2011 (articolo 1, comma 47, legge n. 220 del 2010) la quale ha previsto la proroga al 2011 dell'imposta sostitutiva del 10 per cento già contenuta nel vecchio articolo 5, comma 1, decreto n. 185 del 2008.

Secondo le indicazioni amministrative, dal combinato disposto delle norme richiamate (articolo 53, comma 1, decreto n. 78 e articolo 1, comma 47, legge di stabilità) emerge che per il 2011 la proroga della agevolazione fiscale per il salario di produttività deve essere applicata alle condizioni previste dal decreto n. 78 (presenza di accordi decentrati) e con l'aliquota prevista dal decreto n. 185 (10 per cento).

forma e contenuto degli accordi e contratti collettivi territoriali/aziendali

Se, dunque, le retribuzioni premiali corrisposte nel 2011 sono agevolate solo a condizione che siano erogate sulla base di accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali (anche preesistenti alla entrata in vigore della novella legislativa purché in corso di efficacia) i chiarimenti amministrativi hanno meglio definito le ricadute pratiche di tale norma.

La regola generale che occorre considerare è quella per cui nei confronti dei contratti collettivi cosiddetti di diritto comune, in applicazione del principio generale di libertà di forma e come ribadito dalla giurisprudenza di Cassazione³⁴, non esiste un onere di tipo formale, ragione per cui possono concorrere a incrementi di produttività, come non di rado avviene, accordi collettivi non cristallizzati in un documento cartolare e cionondimeno riconducibili, a livello di fonti del diritto, al generale principio di libertà di azione sindacale di cui all'articolo 39 della Costituzione.

Questo, anzitutto, sgombra il campo dal dubbio che fossero applicabili, anche per l'ipotesi dei contratti decentrati in esame, le condizioni per ottenere la decontribuzione previste dall'articolo 1, comma 67, legge n. 247 del 2007, (V. capitolo successivo, paragrafo "condizioni di accesso): l'amministrazione ha infatti chiarito che non sono attuabili i principi della prassi INPS (circolare n. 82 del 6 agosto 2008, V. appendice normativa) e,

³⁴ Cfr., tra le altre, Cassazione 15 febbraio 1998, n. 1735; 13 dicembre 1995, n. 12757 e 22 marzo 1995, n. 3318

conseguentemente, gli accordi per la detassazione non occorre che siano depositati presso la DPL.

Nel caso della detassazione, precisa la circolare, posto che essa non consegue a una previa istanza e ad una ammissione allo sgravio – come invece accade per la decontribuzione, anche in virtù dei limiti delle risorse stanziare e, di conseguenza, anche della necessità di tener conto della priorità delle domande – la necessità di un previo accordo collettivo va letta in senso ampio, nella accezione cioè del diritto comune dei contratti e delle obbligazioni sopra ricordata, e nel quadro dei principi costituzionali in materia di libertà sindacale.

Ai fini della applicazione della imposta sostitutiva è condizione sufficiente l'attestazione, da parte datoriale, nel CUD, che:

- 1) le somme sono correlate a incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa, in relazione a risultati riferibili all'andamento economico o agli utili della impresa o ad ogni altro elemento rilevante ai fini del miglioramento della competitività aziendale (così come stabilito per gli anni 2008–2010 dalla prassi dell'amministrazione centrale, che si intende ancora valida);
- 2) che esse siano state erogate in attuazione di quanto previsto da uno specifico accordo o contratto collettivo territoriale o aziendale della cui esistenza il datore di lavoro, su richiesta, dovrà fornire prova.

Ulteriormente, è stato chiarito che, stante l'applicazione della misura negli anni passati anche ai contratti collettivi nazionali di settore che, non di rado, sono appositamente intervenuti per rendere operativa la disposizione relativa alla detassazione, nulla vieta la stipulazione di appositi accordi o contratti territoriali o anche solo aziendali (nella ampia accezione sopra ricordata) che replichino i contenuti della contrattazione nazionale di riferimento (come, ad esempio, lo straordinario, i turni, il lavoro notturno, il lavoro domenicale ordinario, le clausole flessibili e le clausole elastiche riferite ai contratti di lavoro a tempo parziale, ecc.) al fine di mantenere l'operatività delle intese raggiunte in attuazione della misura.

Allo stesso modo, sempre al fine di rendere operativa la misura, è possibile stipulare appositi accordi territoriali (anche "quadro", cioè validi per una pluralità di settori) o aziendali (che possono anche essere di rilevanza nazionale come in caso di imprese multilocalizzate) che disciplinino la materia, anche recependo i contenuti dei contratti collettivi nazionali di riferimento quanto a istituti come lo straordinario, i turni, il lavoro notturno, il lavoro domenicale ordinario, le clausole flessibili e le clausole elastiche riferite ai contratti di lavoro a tempo parziale, ecc.

È altresì precisato che, ai fini della disposizione in esame, gli importi sono assoggettabili alla imposta sostitutiva anche sul solo presupposto che essi siano stati corrisposti in attuazione di accordi o contratti collettivi territoriali/quadro o aziendali che prevedano modalità di organizzazione del lavoro che siano, in base a una valutazione della parte

datoriale, tali da perseguire una maggiore produttività e competitività aziendale (come, a titolo meramente esemplificativo, in attuazione di una certa turnazione stabilita in un contratto aziendale, o della regolamentazione, sempre in tali sedi, del lavoro notturno o di lavoro straordinario) senza che sia necessario che l'accordo o il contratto collettivo espressamente e formalmente dichiarino che le somme corrisposte siano finalizzate a incrementi di produttività.

gli istituti agevolabili

Quanto ai principali istituti che possono dare luogo alla applicazione della misura in quanto riconducibili ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività, l'amministrazione segnala, anche in termini ricognitivi dei chiarimenti forniti in precedenti note e circolari, quanto segue:

- straordinario (forfait o "in senso stretto"): è detassabile tutta la retribuzione relativa al lavoro straordinario (la quota di retribuzione ordinaria oltre alla quota relativa alla maggiorazione spettante per le ore straordinarie);
- lavoro a tempo parziale: è detassabile l'intero compenso per lavoro supplementare (lavoro reso oltre l'orario concordato, ma nei limiti dell'orario a tempo pieno applicabile a tutti i lavoratori a tempo parziale);
- lavoro notturno: sono detassabili le somme erogate per il lavoro notturno in ragione delle ore di servizio effettivamente prestate, nonché l'eventuale maggiorazione spettante per le ore di ordinario lavoro effettivamente prestate in orario notturno;
- lavoro festivo: è detassabile la maggiorazione corrisposta ai lavoratori che, usufruendo del giorno di riposo settimanale in giornata diversa dalla domenica (con spostamento del turno di riposo) siano tenuti a prestare lavoro la domenica;
- le indennità di turno o comunque le maggiorazioni retributive corrisposte per lavoro normalmente prestato in base a un orario articolato su turni, sempre a condizione che le stesse siano correlate ad incrementi di produttività, competitività e redditività.

Anche per il 2011, è valida la facoltà concessa al dipendente di rinunciare espressamente al regime della tassazione sostitutiva: l'importo delle somme teoricamente agevolabili concorrerà, pertanto, alla formazione del reddito complessivo e sarà assoggettato a tassazione ordinaria.

Da ultimo, è precisato che nel limite reddituale dei 40.000 euro devono essere comprese anche le somme assoggettate nel 2010 all'imposta sostitutiva del 10 per cento, entro il limite massimo di 6.000 euro.

il CCNL Turismo 20 febbraio 2010

Aderendo alla filosofia contenuta nell'Accordo quadro sulla riforma degli assetti contrattuali del 22 gennaio 2009 - che ha inteso valorizzare la contrattazione di secondo livello collegando la contrattazione di incentivi economici al raggiungimento di obiettivi di

produttività/redditività concordati fra le parti³⁵ - anche il CCNL Turismo 20 febbraio 2010 ha previsto importanti novità nelle materie di cui trattasi³⁶.

È stato, infatti, stabilito che le erogazioni (premio di risultato) che la contrattazione integrativa correlerà ai risultati conseguiti con la realizzazione di programmi concordati tra le parti, aventi per obiettivo incrementi di produttività, di competitività, di qualità, di redditività (articolo 11, comma 1, CCNL Turismo 19 luglio 2003) avranno “le caratteristiche tali da consentire l'applicazione del particolare trattamento contributivo e fiscale previsto dall'articolo 1, comma 67 della legge n. 247 del 2007 e dall'articolo 2 comma 1, lettera c), del decreto legge n. 93 del 2008, e successive modificazioni” (articolo 11, comma 5, come modificato dal CCNL Turismo 20 febbraio 2010).

Allo stesso modo, per i premi di risultato erogati dalle “aziende che non rientrano nel campo di applicazione di un accordo integrativo aziendale o territoriale sottoscritto dopo il 1° luglio 1993”, le parti firmatarie del CCNL Turismo 20 febbraio 2010 hanno dichiarato che le norme relative ai suddetti premi sono state stipulate “nel presupposto che gli importi del premio vengano ammessi a beneficiare dei particolari trattamenti contributivi e fiscali previsti dalla normativa di legge”.

Da quanto appena esaminato, e più volte affermato in questo volume, si evince come il legislatore e le parti sociali, nell'intento di dare effettività alla contrattazione di secondo livello, hanno collegato lo strumento agevolativo alle somme che presentano un nesso di causalità con i livelli di produttività, competitività, qualità e redditività concordate a livello decentrato.

In tal senso, è stato anche affermato³⁷ che la decisione del legislatore di prorogare l'istituto della detassazione al 2011 subordinandolo alla circostanza che la retribuzione agevolata fosse erogata in attuazione di accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali, si pone in linea di continuità con quanto stabilito in materia dal citato Accordo quadro del 22 gennaio 2009 (cfr., nota n. 34).

³⁵ il punto 9 dell'Accordo quadro, infatti, prevede espressamente che: “per il secondo livello di contrattazione le parti confermano la necessità che vengano incrementate, rese strutturali, certe e facilmente accessibili tutte le misure volte ad incentivare, in termini di riduzione di tasse e contributi, la contrattazione di secondo livello che collega incentivi economici al raggiungimento di obiettivi di produttività, redditività, qualità, efficienza, efficacia ed altri elementi rilevanti ai fini del miglioramento della competitività nonché ai risultati legati all'andamento economico delle imprese, concordati fra le parti”

³⁶ Cfr., la Guida Federalberghi “*La contrattazione di secondo livello nel settore turismo*”

³⁷ DODERO Annibale, *Tassazione agevolata del salario di produttività: modifiche e questioni interpretative*, in *Corriere Tributario* n. 1/2011

il sistema di decontribuzione

A partire dal 2008 le norme relative alla decontribuzione dei premi di risultato sono disciplinate dall'articolo 1, comma 67, legge n. 247 del 2007³⁸ di attuazione del Protocollo welfare del 23 luglio 2007³⁹

La nuova norma prevede che è concesso in via sperimentale, per il triennio 2008-2010, a domanda da parte delle imprese e nel limite delle risorse stanziato nell'apposito Fondo per il finanziamento di sgravi contributivi per incentivare la contrattazione di secondo livello, uno sgravio contributivo sulle erogazioni previste dai contratti aziendali/territoriali delle quali siano incerti la corresponsione o l'ammontare e la cui struttura sia correlata dal contratto collettivo medesimo alla misurazione di incrementi di produttività, qualità e altri elementi di competitività assunti come indicatori dell'andamento economico dell'impresa e dei suoi risultati.

Nel periodo 1° gennaio - 31 dicembre 2011 tali somme continueranno a beneficiare dello sgravio contributivo ai sensi del comma 2 del già esaminato articolo 53, decreto legge n. 78 del 2010 (attuato dall'articolo 1, comma 47, legge n. 220 del 2010) che ha provveduto a prorogare l'applicazione dello sgravio contributivo per l'anno in corso.

Occorre anche considerare che le risorse del Fondo di cui all'articolo 1, comma 67, secondo periodo, della legge 24 dicembre 2007, n. 247, sono ripartite nella misura del 62,5 per cento per la contrattazione aziendale e del 37,5 per cento per la contrattazione territoriale.

L'individuazione dell'ambito di applicazione e le modalità di attuazione del beneficio contributivo per il 2010, relativo agli importi corrisposti nell'anno 2009, sono state affidate al decreto ministeriale 17 dicembre 2009⁴⁰.

In attesa delle indicazioni operative relative al 2011 per la richiesta degli importi erogati nel 2010, si analizzano le caratteristiche della decontribuzione valida per l'anno appena trascorso.

misura dello sgravio

Lo sgravio è stato fissato, per l'anno 2009, nella misura del 2,25 per cento della retribuzione contrattuale percepita, ossia quella imponibile annua ai fini previdenziali⁴¹.

³⁸ la legge 24 dicembre 2007, recante Norme di attuazione del Protocollo del 23 luglio 2007 su previdenza, lavoro e competitività per favorire l'equità e la crescita sostenibili, nonché ulteriori norme in materia di lavoro e previdenza sociale, è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 29 dicembre 2007, n. 301

³⁹ la legge n. 247 del 2007 ha disposto - con effetto dal 1° gennaio 2008 - l'abrogazione dell'articolo 2, decreto legge n. 67 del 1997. Pertanto, a decorrere dal 1° gennaio 2008, non trova più applicazione la previgente disciplina in base alla quale le erogazioni previste dai contratti di secondo livello per gli incrementi di produttività, qualità e competitività erano escluse dalla retribuzione imponibile nei limiti di un importo annuo non superiore al 3 per cento della retribuzione percepita dal lavoratore

⁴⁰ il decreto 17 dicembre 2009, recante Modalità attuative dei commi 67 e 68 dell'articolo 1 della legge n. 247 del 2007 - Sgravi contributivi sulla quota di retribuzione costituita dalle erogazioni previste dai contratti collettivi aziendali, territoriali ovvero di secondo livello - Anno 2009, è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 11 marzo 2010, n. 58

⁴¹ INPS, circolare 6 agosto 2008, n. 82

Nel limite sopra previsto del 2,25 per cento, lo sgravio risulta così articolato:

- entro il limite massimo di 25 punti dell'aliquota a carico del datore di lavoro (resta escluso il contributo dello 0,30 per cento, ex articolo 25, comma 4, legge n. 845 del 1978, versato ad integrazione della contribuzione per la disoccupazione involontaria). L'aliquota deve essere considerata al netto delle riduzioni contributive per assunzioni agevolate;
- totale sulla quota del lavoratore (lo sgravio della contribuzione a carico del lavoratore sarà pari al 9,19 per cento per la generalità delle aziende e al 9,49 per cento per i datori di lavoro soggetti a cassa integrazione straordinaria e all'8,84 per cento per gli operai assunti in agricoltura; per gli apprendisti la quota è pari al 5,84 per cento. Non costituisce oggetto di sgravio il contributo dell'1 per cento, ex articolo 3 ter della legge n. 438 del 1992, dovuto sulle quote di retribuzione eccedenti il limite della prima fascia di retribuzione pensionabile).

Per il calcolo dello sgravio, deve essere presa in considerazione l'aliquota in vigore nel mese di corresponsione del premio.

Per avere un riscontro concreto di quanto detto, si riporta un estratto relativo ad un esempio fornito dall'istituto previdenziale⁴².

Ad un operaio con una retribuzione per l'anno 2009 pari a € 25.000,00, è stato corrisposto un premio di risultato di € 1.000,00.

Ai fini della quantificazione dello sgravio, dovrà operarsi come segue:

- retribuzione annua del lavoratore € 26.000 (comprensivi del premio);
- sgravio contributivo, sulle erogazioni previste dalla contrattazione di 2° livello, nei limiti del 2,25 per cento della retribuzione imponibile annua del lavoratore - pari a 25 punti percentuali della quota di contribuzione datoriale dovuta sull'erogazione per la quale si chiede il beneficio e totale per quanto attiene la quota del lavoratore;
- tetto dell'erogazione per la quale è possibile richiedere lo sgravio = € 26.000,00 x 2,25 per cento = € 585,00;
- sgravio a favore dell'azienda = 25 punti della percentuale a proprio carico (€ 585,00 x 25 per cento = € 146,00; tale importo dovrà essere determinato al netto delle eventuali misure compensative previste dall'attuale legislazione);
- sgravio a favore del lavoratore = 9,49 per cento, pari all'intera quota a suo carico (€ 585,00 x 9,49 per cento = € 56,00);
- sgravio complessivo richiesto = € 202,00 (€ 146,00 azienda e € 56,00 lavoratore).

condizione di accesso

Ai fini della fruizione dello sgravio contributivo, occorre soddisfare le seguenti condizioni.

Relativamente alle somme stabilite dalla contrattazione decentrata, occorre che esse siano:

- 1) incerte nella corresponsione o nell'ammontare;
- 2) correlate ad incrementi di produttività/competitività dell'impresa.

⁴² INPS, circolare 18 marzo 2010, n. 39

Come chiarito dall'amministrazione centrale⁴³, per la fruizione dello sgravio è sufficiente la sussistenza di uno solo di questi parametri.

Per quanto concerne i contratti collettivi aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello essi devono:

- 3) essere sottoscritti dai datori di lavoro e depositati, qualora il deposito non sia già avvenuto, a cura dei medesimi datori di lavoro o dalle associazioni a cui aderiscono, presso la Direzione provinciale del lavoro entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del decreto 17 dicembre 2009;

Nel caso di contratti territoriali, qualora non sia possibile la rilevazione di indicatori a livello aziendale, sono ammessi i criteri di erogazione legati agli andamenti delle imprese del settore sul territorio.

La concessione dello sgravio rimane, inoltre, subordinata al rispetto delle condizioni previste dall'articolo 1, comma 1175, della legge n. 296 del 2006 in materia di regolarità contributiva e di rispetto della parte economica degli accordi e contratti collettivi.

Con riguardo all'entità dello sgravio, gli importi comunicati ai soggetti ammessi costituiscono la misura massima dell'agevolazione congruagliabile, con la conseguenza che, ove le aziende avessero titolo ad un importo inferiore, il congruaglio dovrà limitarsi alla quota di beneficio effettivamente spettante.

In caso di indebita fruizione del beneficio, i datori di lavoro, fatta salva l'eventuale responsabilità penale ove il fatto costituisca reato, sono tenuti al versamento dei contributi dovuti nonché al pagamento delle sanzioni civili previste dalle vigenti disposizioni.

Si consideri che il beneficio segue una logica di "cassa" e, conseguentemente, potranno essere proposte domande relativamente ad importi erogati a livello decentrato corrisposti nel periodo 1° gennaio – 31 dicembre 2009.

È stato, inoltre, chiarito⁴⁴ che:

- nei casi in cui si debba fare riferimento a più contratti aventi incidenza sul medesimo anno 2009, vanno proposte separate domande riportanti le diverse indicazioni riferite ai dati contrattuali;
- laddove, nel corso del 2009, sia stato corrisposto un premio riferito ad un contratto scaduto entro il 2008, ai fini della richiesta di sgravio, dovrà essere valorizzato il flag relativo all'ultrattività del contratto;

⁴³ INPS, circolare 18 marzo 2010, n. 39

⁴⁴ INPS, messaggio 18 giugno 2010, n. 16214

- le aziende - che, nel corso del 2009, hanno provveduto a corrispondere premi rientranti nel campo di applicazione del beneficio e che, nelle more, hanno sospeso/cessato l'attività - potranno, comunque, richiedere l'incentivo;
- con riferimento ai lavoratori nei cui confronti operano le disposizioni di cui alla legge n. 335 del 1995, in materia di massimale annuo contributivo e pensionabile, la retribuzione da considerare ai fini della determinazione del tetto del 2,25 per cento (entro cui può operare lo sgravio) trova il suo limite nel massimale medesimo;
- le società capogruppo – ove delegate allo svolgimento degli adempimenti di cui all'articolo 1 della legge 12 del 1979 per tutte le società controllate e collegate – potranno inoltrare singole domande di sgravio riferite alla medesima società.

Nel caso di lavoratori ai quali sono corrisposti premi previsti da entrambe le tipologie di contrattazione (aziendale e territoriale) ai fini dell'applicazione dello sgravio, il beneficio dovrà essere fruito in proporzione⁴⁵.

procedure

Ai fini dell'ammissione allo sgravio, i datori di lavoro, anche per il tramite dei soggetti abilitati, devono inoltrare, esclusivamente per via telematica, apposita domanda all'INPS, anche con riferimento ai lavoratori iscritti ad altri Enti previdenziali.

La domanda deve contenere:

- i dati identificativi dell'azienda;
- la data di sottoscrizione del contratto aziendale, territoriale, ovvero di secondo livello;
- la data di avvenuto deposito del contratto presso la Direzione provinciale del lavoro territorialmente competente;
- l'importo annuo complessivo delle erogazioni ammesse allo sgravio;
- l'ammontare dello sgravio sui contributi previdenziali e assistenziali, dovuti dal datore di lavoro, entro il limite massimo di 25 punti della percentuale a suo carico;
- l'ammontare dello sgravio in misura pari ai contributi previdenziali e assistenziali dovuti dal lavoratore;
- l'indicazione dell'Ente previdenziale al quale sono versati i contributi pensionistici.

Per la fruizione dello sgravio contributivo riferito ai lavoratori in questione, le aziende autorizzate provvederanno a rivolgersi direttamente agli Enti interessati.

Con riguardo ai lavoratori per i quali i datori di lavoro assolvono all'INPS le "contribuzioni minori", lo sgravio dovrà essere operato sulla posizione contributiva in essere presso l'Istituto, limitatamente alla quota spettante sulle medesime contribuzioni.

⁴⁵ INPS, messaggio 17 agosto 2010, n. 21389

L'ammissione allo sgravio avviene a decorrere dal 60° giorno successivo a quello fissato dall'INPS quale termine unico per la trasmissione delle istanze. A tal fine, l'Istituto attribuisce a ciascuna domanda di ammissione un numero di protocollo informatico.

Nel caso in cui le risorse disponibili non fossero sufficienti a garantire l'agevolazione a chi ha presentato la domanda, l'INPS - ferma restando l'ammissione di tutte le domande trasmesse - provvederà all'eventuale riduzione delle somme richieste da ciascuna azienda e lavoratore, in misura percentuale rispetto all'eccedenza del limite di spesa, dandone tempestiva comunicazione ai richiedenti.

rideterminazione del tetto retributivo

Secondo quanto stabilito dall'articolo 1, comma 67, lettera a), legge 247 del 2007, la misura massima entro cui applicare lo sgravio è del 5 per cento della retribuzione contrattuale percepita: il decreto 17 dicembre 2009, dunque, ha indicato una misura pari alla metà del tetto massimo stabilito dalla citata legge n. 247 del 2007 (2,25 per cento).

Tuttavia, lo stesso decreto 17 dicembre 2009, al comma 2 dell'articolo 2, aveva stabilito che in considerazione del carattere sperimentale dello sgravio in parola, sulla base dei risultati del monitoraggio effettuato dall'INPS (con apposita conferenza dei servizi tra le amministrazioni interessate) può essere rideterminata, per il 2009, la misura del limite massimo della retribuzione contrattuale percepita.

A conclusione del monitoraggio innanzi riferito, le Amministrazioni interessate hanno individuato delle somme residue riferite al 2009 e, pertanto, hanno stabilito che esse possano essere utilizzate rideterminando il tetto fino alla percentuale del 2,50 per cento della retribuzione dei lavoratori interessati⁴⁶.

Conseguentemente, i datori di lavoro già autorizzati allo sgravio per l'anno 2009 potranno recuperare l'ulteriore percentuale spettante (massimo 0,25 per cento) in sede di conguaglio contributivo.

La percentuale aggiuntiva potrà essere fruita nella sua interezza (0,25 per cento) esclusivamente per premi il cui ammontare complessivo si sia collocato nei limiti del tetto rideterminato (2,50 per cento) ovvero lo abbia superato.

Da ciò discende che, laddove l'erogazione oggetto di sgravio sia stata di importo inferiore rispetto a detta percentuale, i datori di lavoro dovranno limitarsi al recupero della sola quota effettivamente spettante. Si consideri, come esempio, la seguente ipotesi:

- retribuzione annua del lavoratore € 36.000 (comprensivi del premio);
- premio corrisposto € 850,00 (pari al 2,36 per cento della retribuzione);

⁴⁶ INPS, messaggio 25 febbraio 2011, n. 4792

- tetto dell'erogazione per la quale è già stato richiesto e autorizzato lo sgravio = € 36.000,00 x 2,25 per cento = € 810,00;
- tetto al 2,50 per cento = € 900,00;
- percentuale di incremento praticabile = 0,11 per cento, al netto delle eventuali misure compensative previste dall'attuale legislazione.

All'atto del conguaglio dello sgravio, il datore di lavoro avrà cura di restituire al lavoratore la quota di beneficio di sua competenza.

Le operazioni di recupero dovranno essere effettuata entro il giorno 16 del terzo mese successivo all'emanazione del presente messaggio.

Appendice normativa (detassazione)

Decreto legge 31 maggio 2010, n. 78⁴⁷

Articolo 53 *Contratto di produttività*

1. Nel periodo dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2011, le somme erogate ai lavoratori dipendenti del settore privato, in attuazione di quanto previsto da accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali e correlate a incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa, collegate ai risultati riferiti all'andamento economico o agli utili della impresa o a ogni altro elemento rilevante ai fini del miglioramento della competitività aziendale sono soggette a una imposta sostitutiva della imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali. Tale disposizione trova applicazione entro il limite complessivo di 6.000 euro lordi e per i titolari di reddito da lavoro dipendente non superiore a 40.000 euro.

2. omissis

3. Il Governo, sentite le parti sociali, provvederà alla determinazione del sostegno fiscale e contributivo previsto nei commi 1 e 2 entro il 31 dicembre 2010.

Legge 13 dicembre 2010, n. 220

Articolo 1

47. In attuazione dell'articolo 53, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, all'articolo 5, comma 1, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, e successive modificazioni, le parole: «31 dicembre 2010» sono sostituite dalle seguenti: «31 dicembre 2011». Per il periodo dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2011 la disciplina richiamata nel primo periodo del presente comma si applica ai titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore, nell'anno 2010, a 40.000 euro. Ai fini dell'applicazione dei primi due periodi del presente comma, l'annualità indicata nei periodi secondo e terzo del comma 1 dell'articolo 5 del citato decreto-legge n. 185 del 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 2 del 2009, e successive modificazioni, si considera riferita all'anno 2010. (omissis)

⁴⁷ convertito in legge, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 30 luglio 2010, n. 176, S.O.

Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 11 luglio 2008, n. 49

Premessa

Con il decreto-legge 27 maggio 2008, n. 93, concernente "Disposizioni urgenti per salvaguardare il potere di acquisto delle famiglie" (di seguito decreto), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 28 maggio 2008, n. 124, il Governo ha introdotto misure urgenti di carattere finanziario mirate al sostegno della domanda ed all'incremento della produttività del lavoro e del potere di acquisto delle famiglie.

In particolare, l'art. 2 del decreto, rubricato "Misure sperimentali per l'incremento della produttività del lavoro", prevede, in via sperimentale, che nel secondo semestre 2008 sia applicata una tassazione agevolata:

- allo straordinario dei dipendenti nel settore privato;
- alle remunerazioni legate all'incremento di produttività del lavoro nel medesimo settore.

La misura agevolativa consiste nell'applicazione a dette somme, nel limite complessivo di 3.000 euro lordi, di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionale e comunale, pari al dieci per cento.

Il comma 6 del medesimo art. 2 dispone, inoltre, l'abrogazione dell'art. 51, comma 2, lett. b) del TUIR che prevedeva l'esclusione di talune componenti dalla base imponibile rilevante ai fini dell'imposizione del reddito di lavoro dipendente.

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti in merito alle richiamate disposizioni, finalizzati a risolvere dubbi interpretativi e ad agevolare gli adempimenti dei sostituti di imposta.

1. Somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario e per i premi di produttività - Imposta sostitutiva del 10 per cento

1.1. Soggetti beneficiari

Ai sensi dell'art. 2, comma 5, del decreto, le nuove misure fiscali sono riservate ai lavoratori dipendenti del settore privato, i quali abbiano percepito nel 2007 redditi di lavoro dipendente, di cui all'art. 49 del TUIR, di ammontare non superiore a 30.000 euro lordi.

Poiché la disposizione fa espresso riferimento ai "titolari di reddito di lavoro dipendente" l'agevolazione è riservata esclusivamente a questi, con esclusione dei titolari di redditi di lavoro assimilato a quello di lavoro dipendente come, ad esempio, i collaboratori coordinati e continuativi, anche nella modalità a progetto.

Ai fini della verifica della soglia reddituale cui la norma subordina l'accesso al regime sostitutivo, si deve considerare il reddito di lavoro dipendente, relativo al 2007, soggetto a tassazione ordinaria. Nella determinazione del predetto limite devono essere quindi esclusi eventuali redditi di lavoro dipendente percepiti nel 2007 ed assoggettati a tassazione separata.

Il limite di 30.000 euro deve intendersi come ammontare complessivo, riferito a tutti i redditi di lavoro dipendente percepiti nel 2007, anche in relazione a più rapporti di lavoro. La verifica del limite di reddito di euro 30.000 riguarda i soli redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del TUIR, compresi quelli indicati nel comma 2 dello stesso articolo, come

ad esempio le pensioni e gli assegni ad esse equiparate e non rileva, quindi, l'eventuale superamento di tale limite per effetto di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente.

Inoltre, la predetta verifica deve essere effettuata con riferimento all'anno 2007, a nulla rilevando la circostanza che nel 2008 il reddito di lavoro dipendente sia superiore al predetto limite di 30.000 euro.

1.2. Soggetti esclusi

Sono esclusi dalla misura sperimentale prevista per il secondo semestre 2008 i dipendenti delle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, che reca "Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche".

Trattasi dei dipendenti che prestano servizio in "tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le regioni, le province, i comuni, le comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300".

Al riguardo, si segnala che il comma 5 dell'art. 2 del decreto prevede, al termine della sperimentazione, una verifica circa gli effetti della disposizione in commento ad opera del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali con le organizzazioni sindacali dei datori e dei prestatori di lavoro, cui partecipa anche il Ministro per la pubblica amministrazione e l'innovazione, al fine di valutare l'eventuale estensione del provvedimento anche ai dipendenti pubblici.

1.3. Somme oggetto dell'agevolazione

L'art. 2 del decreto ha introdotto, con efficacia limitata al periodo compreso tra il 1° luglio e il 31 dicembre 2008, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionale e comunale, pari al 10 per cento, nel limite di importo complessivo di 3.000 euro lordi, sulle somme erogate a livello aziendale:

- a) per prestazioni di lavoro straordinario effettuate dal 1° luglio al 31 dicembre 2008;
- b) per prestazioni di lavoro supplementare ovvero per prestazioni rese in funzione di clausole elastiche effettuate nel periodo suddetto (1° luglio-31 dicembre 2008) e con esclusivo riferimento a contratti di lavoro a tempo parziale stipulati prima del 29 maggio 2008, data di entrata in vigore del decreto;
- c) in relazione ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa ed altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa.

In base al tenore letterale dell'art. 2, comma 1, del decreto, con riferimento alle prestazioni di lavoro di cui alle lett. a) e b) (prestazioni di lavoro straordinario e prestazioni di lavoro supplementare o rese in funzione di clausole elastiche), l'imposta sostitutiva si applica sui compensi relativi a prestazioni effettuate dal dipendente nel periodo compreso tra il 1° luglio e il 31 dicembre 2008, a condizione che nel medesimo periodo (fermo restando

quanto si dirà in tema di cassa allargata) detti compensi vengano effettivamente erogati dal sostituto d'imposta.

Pertanto, e in via esemplificativa, lo straordinario e il lavoro supplementare effettuati a giugno 2008 e pagati a luglio 2008, così come quello effettuato a dicembre 2008 ma pagato dopo il 12 gennaio 2009 (principio di cassa allargata) devono essere esclusi dalla tassazione agevolata. Lo straordinario e il supplementare effettuati a dicembre 2008 e retribuiti entro il 12 gennaio 2009 rientreranno invece nel regime agevolato.

Per quanto concerne i premi di produttività di cui al punto c) della disposizione in commento, ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva rileva esclusivamente il momento di erogazione delle somme, che deve collocarsi tra il 1° luglio ed il 31 dicembre 2008 (ovvero 12 gennaio 2009), anche se dette somme si riferiscono ad attività prestate in periodi precedenti.

In relazione agli aspetti giuslavoristici relativi agli istituti in questione si rinvia al successivo paragrafo 1.7.

1.4. Imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva è applicata agli emolumenti in commento, entro il limite di importo complessivo non superiore a 3.000 euro, erogati nel periodo compreso tra il 1° luglio e il 31 dicembre 2008.

Il limite reddituale suddetto deve intendersi al lordo della ritenuta fiscale del 10 per cento. La disposizione in commento, nell'individuare l'ambito di applicazione dell'imposta sostitutiva in questione, fa riferimento esclusivamente alle "somme erogate". Dal tenore letterale della norma emergono due considerazioni. La prima è relativa alle modalità - in denaro ovvero in natura - con le quali possono effettuarsi le erogazioni e conduce ad escludere dall'ambito di applicazione dell'agevolazione i compensi in natura erogati a titolo di corrispettivo del lavoro straordinario o supplementare effettuato dal lavoratore, ovvero erogati in relazione ad incrementi di produttività.

La seconda riguarda l'arco temporale cui riferire le erogazioni. Al riguardo, in applicazione del criterio di cassa previsto dall'art. 51 del TUIR per l'imputazione al periodo d'imposta degli emolumenti di lavoro dipendente, deve ritenersi che l'imposta sostitutiva si applica alle somme di cui all'art. 2 del decreto, percepite nel periodo dal 1° luglio fino al termine del periodo d'imposta 2008. Tenendo conto altresì della disposizione generale di cui all'art. 51, comma 1, del TUIR, secondo cui si considerano percepiti nel periodo d'imposta le somme corrisposte fino al 12 gennaio dell'anno successivo, si ritiene che per il riscontro del limite di 3.000 euro occorra considerare, così come indicato nel paragrafo 1.3, le somme oggetto dell'agevolazione erogate nel periodo compreso tra il 1° luglio e il 12 gennaio 2009.

La parte delle predette somme che supera il limite di 3.000 euro lordi concorre a formare il reddito complessivo del percipiente ed è assoggettata a tassazione con l'applicazione delle aliquote ordinarie.

L'importo di 3.000 euro è da intendersi come limite complessivo alla cui determinazione concorrono sia le somme erogate a titolo di retribuzione delle prestazioni di lavoro straordinario o supplementare effettuate, sia i premi di produttività. Tale limite, inoltre, non può essere superato neanche in presenza di più rapporti di lavoro.

1.5. Applicazione dell'imposta sostitutiva e adempimenti del sostituto d'imposta

Ai sensi del comma 3 dell'art. 2 del decreto, l'imposta sostitutiva è applicata direttamente dal sostituto d'imposta.

In particolare il sostituto d'imposta applica la tassazione sostitutiva in via automatica qualora egli stesso abbia rilasciato il CUD, in relazione a un rapporto di lavoro intercorso per l'intero 2007.

Se il sostituto tenuto ad applicare l'imposta sostitutiva non è lo stesso che abbia rilasciato il CUD per il 2007 o l'abbia rilasciato per un periodo inferiore all'anno, ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva, è necessario che il lavoratore comunichi in forma scritta l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nel 2007, considerato che in tal caso il sostituto non è in grado di conoscere direttamente se nel 2007 il lavoratore abbia percepito più o meno di 30.000 euro a titolo di reddito di lavoro dipendente.

Analoga comunicazione deve essere fatta dal lavoratore che nel 2007 non abbia percepito alcun reddito di lavoro dipendente.

Il dipendente è, in ogni caso, tenuto a comunicare al sostituto d'imposta l'insussistenza del diritto ad avvalersi del regime sostitutivo, nelle ipotesi in cui:

- nel corso del 2007, oltre al rapporto di lavoro con il sostituto d'imposta che eroga i compensi assoggettabili ad imposta sostitutiva, abbia intrattenuto un altro rapporto di lavoro dipendente, in tal modo superando il limite di 30.000 euro di reddito da lavoro dipendente;
- nel corso del 2008, abbia intrattenuto altri rapporti di lavoro dipendente percependo somme già assoggettate a imposta sostitutiva, fino a concorrenza del limite di 3.000 euro prestabilito dalla norma.

La norma prevede, tuttavia, che il lavoratore anche nei casi in cui il sostituto sia direttamente tenuto all'applicazione della imposta sostitutiva, possa rinunciare al regime sostitutivo, facendone richiesta per iscritto al proprio datore di lavoro. Ciò, ad esempio, quando l'imposta sostitutiva si presenti meno conveniente di quella ordinaria, in presenza di oneri la cui deduzione o detrazione sarebbe impedita dal meccanismo di imposizione sostitutiva.

A seguito di espressa rinuncia del lavoratore, l'intero ammontare delle somme in questione concorre alla formazione del reddito complessivo ed è assoggettato a tassazione ordinaria. Resta fermo che in sede di dichiarazione dei redditi il dipendente è tenuto a far concorrere al reddito complessivo i redditi che, per qualsiasi motivo, siano stati eventualmente assoggettati a imposta sostitutiva pur in assenza dei presupposti richiesti dalla legge. Analogamente, il contribuente utilizzerà la dichiarazione dei redditi per assoggettare gli emolumenti alla tassazione ordinaria nel caso in cui la ritenga più conveniente.

In assenza di rinuncia espressa da parte del dipendente, il sostituto d'imposta, ricorrendone i presupposti, procede all'applicazione dell'imposta sostitutiva.

Ciò non toglie, tuttavia, che il sostituto d'imposta, ove riscontri che la tassazione sostitutiva risulti meno favorevole per il dipendente, pur in assenza di rinuncia da parte di questi, applichi la tassazione ordinaria, portandone a conoscenza il dipendente.

Qualora sussistono i presupposti richiesti dalla norma, l'imposta sostitutiva deve essere applicata sin dalla prima erogazione effettuata successivamente al 1° luglio 2008, fermi restando gli opportuni aggiustamenti da effettuare in sede di congruaggio di fine anno, ovvero in caso di cessazione del rapporto di lavoro intervenuta prima della fine dell'anno. L'imposta sostitutiva, ove non trattenuta dal sostituto, può essere applicata dal contribuente in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi, sempreché ovviamente ne ricorrano i presupposti. L'imposta sostitutiva può essere oggetto di compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, concernente "norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni".

Il sostituto d'imposta deve indicare separatamente nel CUD la parte di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva e l'importo di quest'ultima trattenuto sulle somme spettanti al dipendente. Il sostituto deve altresì indicare nel CUD, al fine di consentire i necessari controlli sulla corretta fruizione del beneficio, la parte di reddito, teoricamente assoggettabile ad imposizione sostitutiva, per la quale l'agevolazione non sia stata applicata in ragione della rinuncia espressa del contribuente o per altre cause.

Il sostituto d'imposta può compensare l'imposta sostitutiva con altre ritenute ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 445, recante "norme sullo scomputo dei versamenti delle ritenute alla fonte, effettuati a fronte dei versamenti successivi, e sulla semplificazione degli adempimenti dei sostituti di imposta che effettuano ritenute alla fonte su redditi di lavoro autonomo di ammontare significativo".

1.6. Ulteriori disposizioni

Per quanto riguarda l'accertamento, la riscossione, le sanzioni ed il contenzioso relativi all'imposta sostitutiva introdotta, il comma 4 dell'art. 2 in commento prevede l'applicazione, in quanto compatibili, delle ordinarie disposizioni in materia di imposte dirette.

La disposizione in esame chiarisce, al comma 2, che i redditi soggetti all'imposta sostitutiva (che - come detto - non possono superare l'importo di 3.000 euro) non concorrono alla formazione del reddito complessivo IRPEF del percipiente.

Inoltre, ai sensi del comma 2 dell'art. 2 del decreto, gli stessi redditi soggetti all'imposta sostitutiva, entro il limite di 3.000 euro, non devono essere considerati ai fini della determinazione della situazione economica equivalente (ISEE) del percipiente o del suo nucleo familiare, di cui al decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 109 (recante "Definizioni di criteri unificati di valutazione della situazione economica dei soggetti che richiedono prestazioni sociali agevolate, a norma dell'art. 59, comma 51, della legge 27 dicembre 1997, n. 449").

Per espressa disposizione del comma 2, dell'art. 2, del decreto, i redditi soggetti all'imposizione sostitutiva in discorso devono essere computati ai fini del riscontro delle condizioni previste per l'accesso alle prestazioni previdenziali ed assistenziali.

La medesima norma, fa, tuttavia, salve le prestazioni in godimento in relazione ai redditi fino a 30.000 euro.

1.7. Chiarimenti sui profili giuslavoristici

Tra i profili di rilevanza giuslavoristica si pone il problema, in primo luogo, di definizione del concetto di lavoro straordinario. Il comma 1, lett. a), del decreto rinvia, genericamente, a prestazioni di lavoro straordinario di cui al decreto legislativo n. 66/2003, ragione per cui la tassazione agevolata troverà applicazione non solo alle prestazioni straordinarie rese oltre la 40^a ora (c.d. nozione legale) ma anche oltre il minor limite stabilito dai contratti collettivi.

A questo riguardo si ricorda infatti che il decreto legislativo n. 66/2003, all'art. 1, comma 2, lett. c), definisce ""lavoro straordinario" il lavoro prestato oltre l'orario normale di lavoro così come definito all'art. 3". In base all'art. 3, a sua volta, "l'orario normale è fissato in 40 ore settimanali; i contratti collettivi di lavoro possono stabilire, ai fini contrattuali, una durata minore e riferire l'orario normale alla durata media delle prestazioni lavorative in un periodo non superiore all'anno".

La precisazione "ai fini contrattuali" contenuta nell'art. 3 del decreto legislativo n. 66/2003 è stata ribadita dal Ministero del lavoro nella circolare n. 8/2005, secondo cui "i contratti collettivi possono stabilire che la durata dell'orario normale sia ridotta rispetto al limite legale delle 40 ore. Questa facoltà ha ad oggetto una riduzione d'orario valida ai soli fini contrattuali".

Qualora il contratto collettivo preveda una durata minore dell'orario normale, è evidente che le prestazioni lavorative svolte al di là dell'orario indicato dai contratti come "normale" rientrano, ai fini contrattuali e pertanto anche ai fini del calcolo della retribuzione, nella definizione di "lavoro straordinario". La stessa circolare, al riguardo, precisava infatti "il lavoro straordinario deve essere computato separatamente dal computo del lavoro normale e deve essere retribuito con una maggiorazione, rispetto al lavoro normale, il cui ammontare è stabilito dalla contrattazione collettiva. Quest'ultima può disporre che, in aggiunta o in alternativa alla maggiorazione retributiva, i lavoratori possano usufruire di riposi compensativi".

Sono i contratti collettivi, infatti, a stabilire la retribuzione che deve essere versata a titolo di straordinari e a definire quando - proprio a questi fini - il lavoro deve essere considerato tale, così come avviene anche per il caso di lavoro supplementare nel part-time.

Allo stesso modo, la circolare n. 8/2005, dopo aver dato atto che "nel nostro ordinamento non vige più, pertanto, un limite positivo alla durata giornaliera del lavoro ma, semmai, un limite che può ricavarsi, a contrario, dal combinato disposto dagli articoli 7 e 8 del decreto nella misura di 13 ore giornaliere, ferme restando le pause." e che "Tale individuazione risulta conforme al dettato costituzionale che impone alla legge di definire la durata massima della giornata lavorativa", chiarisce che "la limitazione positiva della durata della prestazione lavorativa giornaliera, benché non sia disposta per legge, potrebbe essere disposta dalla autonomia privata, ma ai soli fini contrattuali, imponendo un limite anche alla modulazione, pertanto alla flessibilità, dell'organizzazione del lavoro nella sue caratteristiche temporali".

Pertanto, ove la autonomia privata preveda un limite alla durata giornaliera della prestazione lavorativa, la prestazione eccedente va considerata, "ai fini contrattuali", e dunque dal solo punto di vista retributivo, come "straordinario" e, come tale, non può pertanto non rientrare nel regime di tassazione agevolata previsto dal decreto.

La precisazione che tale limitazione vale ai fini contrattuali, e non a quelli legali, chiarisce proprio l'aspetto del computo della retribuzione. Il fatto che l'eventuale limite stabilito dai contratti collettivi in misura inferiore alle 40 ore settimanali valga a soli fini contrattuali, serve invece a chiarire che di tale eventuale inferiore limite non si debba tener conto, invece, a fini sanzionatori, di adempimenti amministrativi o del rispetto di determinate norme di legge.

Si deve ulteriormente precisare che, come già ribadito dalla circolare n. 8/2005, la possibilità di ridurre il limite normale della attività lavorativa settimanale non spetta ai soli contratti collettivi nazionali, bensì anche ai contratti territoriali e aziendali, purché stipulati da organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative.

Ove pertanto i contratti collettivi, anche di secondo livello o aziendali, prevedano che una retribuzione abbia carattere straordinario, ovvero che determinati emolumenti siano corrisposti "in relazione a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa", come avviene anche per gli straordinari forfetizzati, ad esempio a personale di cui all'art. 17, comma 5, del decreto legislativo n. 66/2003 (tra cui i "capi reparto" in quanto rivestano compiti propri del personale direttivo o comunque con potere di decisione autonomo), troverà applicazione il regime di tassazione agevolato benché si tratti di personale al quale non si applicano - ai fini normativi, ma non certo contrattuali - i limiti di cui all'art. 3 del decreto legislativo n. 66/2003. Anche lo straordinario forfetizzato, reso oltre l'orario normale di lavoro previsto dal decreto-legge n. 66/2003 o dalla contrattazione collettiva nazionale, territoriale e aziendale applicabile rientra dunque nel regime di tassazione agevolata.

Compensi, premi o gettoni corrisposti a fronte di prestazioni straordinarie effettuate nei giorni di riposo (ordinario o di legge) e festivi, rientrano nello speciale regime di tassazione, nella misura in cui si tratta di compensi erogati per prestazioni di lavoro straordinario ai sensi del comma 1, lett. a), o siano comunque riconducibili alla ipotesi di cui al comma 1, lett. c).

Con riferimento invece a prestazioni di lavoro a tempo parziale, la misura di cui al comma 1, lett. b) del decreto deve intendersi riferita - per identità di "ratio" - sia al lavoro supplementare sia con riferimento alle prestazioni rese in funzione di clausole elastiche: in entrambi i casi è infatti richiesto al lavoratore di svolgere una prestazione lavorativa eccedente rispetto all'orario inizialmente concordato. Tuttavia, in entrambi i casi, e al fine di evitare comportamenti fraudolenti, il beneficio spetta unicamente ai lavoratori il cui contratto di lavoro sia stato stipulato (ovvero trasformato) prima del 29 maggio 2008, data di entrata in vigore del decreto.

Per quanto riguarda invece gli elementi retributivi premianti di cui al comma 1, lett. c), essi riguardano tutti gli incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa, nonché altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico della impresa. Rientrano pertanto nella misura, a titolo esemplificativo, premi di rendimento, forme di flessibilità oraria, maggiorazioni retributive corrisposte in funzione di orari a ciclo continuo o sistemi di "banca delle ore", indennità di reperibilità o di turno, premi e somme corrisposte una tantum ecc., là dove, ovviamente, comportino un

incremento di produttività del lavoro ed efficienza organizzativa ovvero siamo legati alla competitività e redditività della impresa.

Le somme di cui al comma 1, lett. c), non devono essere necessariamente previste in contratti collettivi, ma possono anche essere previste in modo unilaterale dal datore di lavoro purché siano documentabili (per esempio attraverso la comunicazione scritta al lavoratore della motivazione della somma corrisposta).

Il presupposto per la concessione del beneficio è che la somma corrisposta, anche se continuativa, sia riconducibile ad elementi di determinazione periodica, ancorché si tratti di situazioni già strutturate e consolidate prima della entrata in vigore del decreto. Per rientrare nel regime di tassazione agevolata gli incrementi di produttività, innovazione, efficienza, ovvero il conseguimento di elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico della impresa non devono dunque essere necessariamente nuovi e innovativi rispetto al passato, né devono necessariamente consistere in risultati che, dal punto di vista meramente quantitativo, siano superiori a quelli ottenuti in precedenti gestioni, purché comunque costituiscano un risultato ritenuto positivo dalla impresa.

Nel regime di tassazione agevolata rientrano infine anche quelle somme erogate dai datori di lavoro in relazione a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività, ancorché determinati in ambito territoriale sulla base di indicatori correlati all'andamento congiunturale e ai risultati conseguiti dalle imprese di uno specifico settore in ambito territoriale.

Dal novero delle somme agevolate sono unicamente esclusi quegli importi stabilmente riconosciuti in misura fissa che sono entrati nel patrimonio del lavoratore (come ad esempio, il superminimo individuale).

2. Abrogazione art. 51, comma 2, lett. b), del TUIR

L'art. 2, comma 6, del decreto stabilisce che "Nell'art. 51, comma 2, del Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, la lett. b) è soppressa".

La disposizione soppressa escludeva dalla base imponibile rilevante ai fini dell'imposizione del reddito di lavoro dipendente le erogazioni liberali effettuate dal datore di lavoro e taluni sussidi economici dallo stesso concessi.

Per effetto della suddetta soppressione, pertanto, concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente, per l'intero importo:

- le erogazioni liberali non superiori nel periodo d'imposta a 258,23 euro concesse in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti;
- i sussidi occasionali concessi in occasione di rilevanti esigenze personali o familiari del dipendente;
- i sussidi corrisposti a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito con modificazioni dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172.

Si fa presente che, in applicazione del principio di cassa che caratterizza la tassazione dei redditi di lavoro dipendente, la richiamata disposizione abrogativa si applica con riguardo

alle somme e ai valori erogati successivamente alla data di entrata in vigore del decreto (29 maggio 2008).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dagli uffici.

Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, comunicato 11 luglio 2008

Tasse sugli straordinari più leggere anche per i dipendenti a termine. La misura fiscale che prevede, per il secondo semestre del 2008, l'applicazione in via sperimentale di un'imposta sostitutiva del 10 per cento su premi di produttività e straordinari è riservata ai lavoratori del settore privato con qualsiasi tipo di contratto.

Tra i beneficiari dell'agevolazione anche i part-time che svolgono prestazioni di lavoro supplementare o relative a clausole elastiche, mentre restano esclusi gli impiegati delle amministrazioni pubbliche e i titolari di redditi di lavoro assimilato a quello di lavoro dipendente, come i collaboratori coordinati e continuativi, anche a progetto. A fare luce sulle novità introdotte dal decreto legge n. 93 del 27 maggio scorso in materia di incremento della produttività del lavoro varate dal governo, è la circolare congiunta di Ministero del lavoro, della salute e delle politiche sociali e Agenzia delle Entrate emanata oggi.

In particolare, il documento di prassi ribadisce che il beneficio consiste in un'imposta sostitutiva di IRPEF e addizionali regionale e comunale pari al 10 per cento dei compensi erogati, entro un tetto massimo di tremila euro lordi, per il lavoro straordinario, supplementare o effettuato in funzione di clausole elastiche nell'ambito di contratti part-time e per tutti i tipi di incentivi legati all'andamento produttivo ed economico dell'impresa. Per godere del regime agevolato i lavoratori non devono aver conseguito nel 2007 un reddito di lavoro dipendente superiore a 30 mila euro lordi.

L'imposta sostitutiva va applicata automaticamente dal sostituto d'imposta, salvo diversa comunicazione del dipendente, che può comunque rinunciare al regime sostitutivo facendone richiesta per iscritto al datore di lavoro. Se non trattenuta dal sostituto, l'imposta può essere applicata dal contribuente nella dichiarazione dei redditi.

I redditi soggetti a tassazione sostitutiva, oltre a non concorrere alla formazione del reddito IRPEF complessivo, non devono essere considerati nella determinazione della situazione economica equivalente (ISEE) del lavoratore e del suo nucleo familiare.

Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 22 ottobre 2008, n. 59

Premessa

Facendo seguito alla circolare n. 49/2008 della Agenzia delle Entrate e del Ministero del lavoro, della salute e delle politiche sociali, relativa alle misure fiscali di tassazione agevolata delle somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario e per i premi di produttività previste dall'art. 2 del decreto-legge n. 93/2008 convertito dalla legge n. 126/2008, si forniscono ulteriori chiarimenti operativi.

1. Applicazione della misura

Occorre in primo luogo ricordare che rientrano nella misura "le somme erogate" per prestazioni di lavoro straordinario, per prestazioni di lavoro supplementare ovvero per prestazioni rese in funzione di clausole flessibili o elastiche nell'ambito dei rapporti di lavoro a tempo parziale, per incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico della impresa. Ciò significa che, fermo restando il limite di importo complessivo di 3.000 euro lordi, sono soggette all'imposta sostitutiva del 10 per cento le somme complessivamente erogate a questo titolo (es. l'intera ora di lavoro straordinario o supplementare comprensiva di retribuzione ordinaria e maggiorazione) e non la sola maggiorazione retributiva rispetto al trattamento ordinario.

Si deve poi ricordare che la misura trova applicazione con riferimento a tutti i lavoratori dipendenti del settore privato. Pertanto, l'espressione "somme erogate a livello aziendale" va intesa in senso a-tecnico, con la conseguenza che il beneficio può essere attribuito anche ai datori di lavoro non imprenditori. Rientrano inoltre nel campo di applicazione della misura anche i lavoratori dipendenti di lavoratori autonomi, nonché i lavoratori in somministrazione, dipendenti da agenzie del lavoro, anche nella ipotesi in cui le somme erogate abbiano come riferimento prestazioni per missioni rese nel settore della pubblica amministrazione.

2. Lavoro festivo e lavoro notturno

Come già precisato con la circolare n. 49/2008, compensi, premi o gettoni corrisposti a fronte di prestazioni straordinarie effettuate nei giorni di riposo (ordinario o di legge) e festivi, rientrano nello speciale regime di tassazione, nella misura in cui si tratti di compensi erogati per prestazioni di lavoro straordinario ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. a), del decreto legge n. 93/2008 o siano comunque riconducibili alla ipotesi di cui al comma 1, lett. c).

Possono pertanto rientrare nello speciale regime di tassazione, là dove diano luogo a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa ed altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa:

- le somme erogate al personale che presta la propria opera nelle festività in ragione delle ore di servizio effettivamente prestate, ciò anche per la quota di retribuzione per la prestazione svolta all'interno dell'orario contrattuale di lavoro (per esempio part-time di 30 ore settimanali che include anche la domenica);

- l'indennità o maggiorazione che viene corrisposta ai lavoratori che, usufruendo del giorno di riposo settimanale in giornata diversa dalla domenica (sia nel caso di riposo compensativo che di spostamento definitivo del turno di riposo), siano tenuti a prestare lavoro ordinario la domenica;
- le somme erogate per il lavoro notturno ordinario in ragione delle ore di servizio effettivamente prestate;
- gli specifici, ulteriori compensi erogati per prestazioni rese durante la giornata del sabato, in caso di orario articolato su cinque giorni lavorativi alla settimana, con la giornata del sabato normalmente "prevista" come non lavorativa.

3. Banca delle ore

Nelle ipotesi di istituzione della banca ore - che consente di fruire di riposi compensativi a fronte di prestazioni ai lavoro aggiuntive - può essere oggetto di agevolazione la sola maggiorazione retributiva erogata. Si ricorda infatti che l'agevolazione si applica solo sulla parte di retribuzione erogata in denaro e non anche su quella erogata in natura, come avviene nelle ipotesi di fruizione di permessi in luogo del pagamento di ore lavorate in eccedenza.

4. Straordinario forfetizzato e superminimi

Come già chiarito dalla circolare n. 49/2008, gli emolumenti corrisposti a titolo di straordinario forfetizzato rientrano tra gli importi ai quali si applica il regime agevolato di tassazione. La tassazione agevolata - ovviamente in presenza delle condizioni previste dalla normativa riguardo ai due limiti di reddito - si deve riferire all'intero importo corrisposto al lavoratore a titolo di straordinario forfetario indipendentemente dalla effettività di prestazioni lavorative eccedenti l'orario normale. E ciò perché in questo caso il regime applicabile è, di regola, quello di cui alla lett. c) dell'art. 2, comma 1, del decreto-legge n. 93/2008, più che la lett. a), che infatti pare di difficile applicazione soprattutto con riferimento a quel personale non soggetto alla disciplina dell'orario di lavoro.

Considerazioni analoghe si devono sviluppare con riferimento a quei compensi erogati in misura fissa al personale direttivo che spesso sono genericamente definiti "superminimi", "assegni "ad personam"" o "indennità di funzione e/o mansione", ma che, nell'assoluta maggioranza dei casi, sono erogati anche al fine di compensare eventuali prestazioni di lavoro rese oltre l'orario normale osservato in azienda. Le somme erogate a livello aziendale, a prescindere dalla denominazione utilizzata, possono usufruire della agevolazione fiscale a condizione ovviamente che serva a compensare eventuali prestazioni di lavoro rese oltre l'orario normale osservato in azienda - in questo caso, si ritiene che l'imposta sostitutiva trovi applicazione alle sole prestazioni di lavoro eccedenti l'orario ordinario effettuate e retribuite nel periodo considerato - ovvero sia riconducibili alla casistica di cui all'art. 1, comma 2, lett. c). Di conseguenza, stante il fatto che, ad esempio, il superminimo può trovare giustificazione anche per ipotesi non legate a prestazioni di straordinario o per incrementi di produttività ed efficienza organizzativa, si chiarisce che il regime fiscale agevolato troverà applicazione solo su quella parte di superminimo specificatamente identificato dalle parti a tali scopi.

In tale senso deve essere inteso il chiarimento fornito con la circolare n. 49/2008, secondo il quale "Dal novero delle somme agevolate sono unicamente esclusi quegli importi stabilmente riconosciuti in misura fissa che sono entrati nel patrimonio del lavoratore (come ad esempio, il superminimo individuale).".

5. Lavoro a tempo parziale

Il regime agevolato di tassazione trova applicazione per le prestazioni di lavoro supplementare e per le prestazioni rese in funzione di clausole c.d. elastiche nel lavoro a tempo parziale (incremento del monte orario concordato), nonché, là dove si integrino le condizioni di cui all'art. 2, comma 1, lett. c), anche per le prestazioni rese in funzione di clausole c.d. flessibili (variazione della collocazione oraria). In caso di lavoro supplementare e clausole elastiche a essere sottoposte al regime agevolato sono le somme erogate oltre l'orario stabilito nel contratto. In caso di clausole flessibili o comunque di variazione della collocazione oraria della prestazione a essere sottoposte al regime agevolato sono invece le ore che si situano al di fuori della collocazione oraria concordata. Per esempio, se l'orario di lavoro è dalle 9.00 alle 13.00 e la variazione dell'orario è dalle 8.00 alle 12.00, a essere sottoposta alla agevolazione è la retribuzione oraria moltiplicata per il numero delle ore "ricollocate" (nel nostro esempio la fascia dalle 8.00 alle 9.00).

Va infine chiarito che il riferimento ai contratti di lavoro a tempo parziale stipulati prima del 29 maggio 2008 trova applicazione unicamente con riferimento alle ipotesi di cui alla lett. b) e non invece alle ipotesi di cui alle lett. a) e c) dell'art. 2, comma 1, del decreto legislativo n. 93/2008.

6. Premi di produttività e somme erogate per produttività ed efficienza

Come già chiarito con la circolare n. 49/2008, le somme erogate ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. c), vanno intese in senso ampio stante la finalità del provvedimento. Accanto alle ipotesi già espressamente indicate nella richiamata circolare si possono menzionare, sempre a titolo esemplificativo, i compensi erogati per R.O.L. residui o per periodi di ferie e permessi non fruiti entro i limiti previsti dalla legge e dalla contrattazione collettiva ovvero i premi comunque legati a risultati di efficienza organizzativa come, per esempio, i premi presenza ovvero i premi erogati in caso del mancato verificarsi di infortuni in azienda. Per quanto riguarda specificatamente i compensi per permessi R.O.L. (Riduzione orario di lavoro, ore di permesso retribuito previste dal contratto collettivo di lavoro) non fruiti entro il periodo di maturazione, si precisa che il regime fiscale agevolato trova applicazione anche quando la liquidazione degli stessi avvenga su base periodica in virtù di disposizioni della contrattazione collettiva, oltre che nei casi di esplicita richiesta del lavoratore. Possono rientrare nella misura anche le indennità o maggiorazioni di turno o comunque le maggiorazioni retributive corrisposte per lavoro normalmente prestato in base a un orario articolato su turni, stante il fatto che l'organizzazione del lavoro a turni costituisce di per sé una forma di efficienza organizzativa, così come le speciali indennità aggiuntive che diano luogo a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa, nonché le somme erogate per lo svolgimento di mansioni promiscue e intercambiabilità e, in generale, tutti gli altri emolumenti, anche riconosciuti in misura fissa e stabile, purché connessi, nel loro complesso, a incrementi di produttività,

innovazione ed efficienza organizzativa e ad altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico della impresa (così, può considerarsi "agevolabile" l'eventuale quota fissa di un premio composto anche da una quota variabile, legata ai richiamati elementi di valutazione dell'andamento aziendale).

I premi o le provvigioni su vendite percepiti normalmente in base a percentuali sul fatturato possono essere agevolati a condizione che comportino un incremento di produttività del lavoro ed efficienza organizzativa ovvero siano legati alla competitività e redditività della impresa.

L'agevolazione è inoltre applicabile anche ai premi "consolidati", a condizione tuttavia che sussista anche in questo caso una delle condizioni indicate dalla lett. c) dell'art. 2, comma 1, del decreto legge n. 93/2008. Sono da ritenersi "consolidati", ad esempio, i premi che continuano ad essere corrisposti per effetto di livelli di competitività e redditività acquisiti nel tempo, anche se inseriti in un nuovo sistema premiante, sempre collegato all'andamento aziendale.

Rientrano in ogni caso nella misura tutti i premi di produttività anche là dove l'istituzione del premio, erogato a livello aziendale, sia prevista dal contratto collettivo nazionale di lavoro, a condizione ovviamente ricorrano le condizioni indicate dalla lett. c).

Per quanto concerne i premi di produttività di cui alla lett. c) della disposizione in commento, ai fini della applicazione della imposta sostitutiva rileva esclusivamente il momento di erogazione delle somme, che deve collocarsi tra il 1° luglio ed il 31 dicembre 2008 (ovvero 12 gennaio 2009), anche se dette somme si riferiscono ad attività prestate in periodi precedenti ovvero a somme maturate in date anteriori al 1° luglio 2008, ma erogate successivamente proprio al fine di fruire dei benefici dell'agevolazione.

7. Soggetti senza reddito nel 2007

L'agevolazione si applica ai soggetti che nel 2007 hanno avuto un reddito di lavoro dipendente non superiore a 30.000 euro. Con la circolare n. 49/2008 è stato chiarito che l'agevolazione spetta ai lavoratori che nel 2007 non hanno avuto redditi di lavoro dipendente. La norma non richiede ai fini dell'applicazione dell'agevolazione la presenza di un reddito per l'anno 2007, pertanto, si ritiene che non vi sia ragione per escludere i soggetti che nel 2007 non abbiano avuto alcun reddito.

8. Soggetti che nel 2007 erano residenti all'estero

La verifica del limite di reddito di euro 30.000 riguarda i soli redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del TUIR, compresi quelli indicati nel comma 2 dello stesso articolo, come ad esempio le pensioni e gli assegni ad esse equiparate e non rileva, quindi, l'eventuale superamento di tale limite per effetto di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente.

Si ritiene che ai fini della verifica in questione debba essere considerato il reddito di lavoro dipendente anche se lo stesso è riconducibile ad una attività di lavoro svolta all'estero. Ciò in quanto la soglia posta dalla norma, con riferimento al 2007, mira ad esprimere la capacità del soggetto di produrre un ammontare qualificato reddito di lavoro dipendente, e in tal senso rimane irrilevante la circostanza che l'attività di lavoro dipendente sia svolta all'estero e non abbia avuto rilevanza reddituale in Italia.

Pertanto, un soggetto che nel 2008 assume la residenza in Italia, che nel 2007 era residente all'estero e che ivi ha svolto attività di lavoro dipendente deve verificare la sussistenza del requisito reddituale di euro 30.000.

9. Incentivo all'esodo

Con riferimento agli elementi retributivi premianti di cui al comma 1, lett. c), dell'art. 2 del decreto-legge n. 93/2008, la circolare n. 49/2008, paragrafo 1.7, ha chiarito che "essi riguardano tutti gli incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa, nonché altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico della impresa. Rientrano pertanto nella misura, a titolo esemplificativo, premi di rendimento, forme di flessibilità oraria, maggiorazioni retributive corrisposte in funzione di orari a ciclo continuo o sistemi di "banca delle ore", indennità di reperibilità o di turno, premi e somme corrisposte una tantum ecc., là dove, ovviamente, comportino un incremento di produttività del lavoro ed efficienza organizzativa ovvero siano legati alla competitività e redditività della impresa."

L'agevolazione è dunque rivolta ad agevolare le prestazioni lavorative che comportino un incremento di produttività del lavoro ed efficienza organizzativa ovvero competitività e redditività della impresa. Non può trovare applicazione, invece, con riferimento alle erogazioni effettuate per incentivare le "risoluzioni consensuali" con i dipendenti, anche nelle ipotesi in cui tali incentivi siano determinati per realizzare affinamento della struttura organizzativa, finalizzato al miglioramento dell'efficienza dell'impresa, con l'obiettivo di incrementarne i livelli di produttività.

10. omissis

11. omissis

12. Retribuzioni convenzionali

L'art. 51, comma 8-bis, del TUIR, prevede la deroga alle disposizioni che impongono la determinazione analitica dei redditi di lavoro dipendente effettivamente erogati, stabilendo che il reddito derivante dall'attività prestata all'estero, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro, da dipendenti che nell'arco di dodici mesi ivi soggiornano per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale di concerto con quello dell'economia e delle finanze.

Le retribuzioni convenzionali sono stabilite annualmente in misura non inferiore al trattamento economico minimo previsto dai contratti collettivi nazionali per determinati settori.

Dall'introduzione del criterio convenzionale consegue che ogni retribuzione aggiuntiva a quella ordinaria (come, ad esempio, emolumenti in natura, indennità, straordinari, premi) non soggiacciono ad alcuna tassazione autonoma, dovendosi ritenere gli stessi assorbiti nella determinazione forfetaria della base imponibile realizzata attraverso il rinvio alle retribuzioni convenzionali.

Per quanto detto, nelle ipotesi di tassazione del reddito di lavoro dipendente sulla base delle retribuzioni convenzionali, le prestazioni di lavoro straordinario e a quelle premiali non potranno essere assoggettate all'imposta sostitutiva con l'aliquota del 10 per cento prevista dal decreto-legge n. 93/2008.

13. Straordinario erogato agli eredi

L'art. 7, comma 3, del TUIR stabilisce che, in caso di morte dell'avente diritto alla prestazione, i redditi prodotti ma non percepiti dal deceduto e imputabili al periodo d'imposta secondo il criterio di cassa, sono determinati a norma delle disposizioni relative alla categoria di reddito di appartenenza e tassati in capo agli eredi separatamente, secondo le disposizioni degli artt. 17 e 18 del TUIR.

Trattasi di una disposizione di favore che individua nella tassazione separata la più adeguata modalità di prelievo anche nelle ipotesi in cui i redditi prodotti, ove fossero stati percepiti dal soggetto che li ha prodotti, non avrebbero potuto beneficiare della tassazione separata (in quanto non rientranti tra quelli indicati nell'art. 17 del Testo unico).

Con particolare riferimento ai redditi di lavoro dipendente, gli uffici dell'Agenzia provvedono alla liquidazione della tassazione separata e applicano la tassazione ordinaria se questa risulta più favorevole al contribuente (art. 17, comma 3, del TUIR).

Ciò premesso, si ritiene che la tassazione separata prevista dal legislatore in favore degli eredi ai sensi del menzionato art. 7, comma 3, del TUIR, trovi applicazione con riferimento ai redditi che confluiscono nel reddito complessivo e non anche con i redditi soggetti ad imposta sostitutiva.

Pertanto, alle prestazioni di lavoro straordinario e a quelle premiali resta applicabile l'imposta sostitutiva con l'aliquota del 10 per cento prevista dal decreto-legge n. 93/2008, ferma restando la necessità che ricorrano le condizioni e i requisiti ivi previsti, da riferirsi al soggetto che ha prodotto il reddito ("de cuius").

14. Modalità di calcolo dell'imposta sostitutiva

L'art. 2 del decreto-legge n. 93/2008 ha introdotto, con efficacia limitata al periodo compreso tra il 1° luglio e il 31 dicembre 2008, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionale e comunale, pari al 10 per cento, nel limite di importo complessivo di 3.000 euro lordi, sulle somme erogate a livello aziendale per prestazioni di lavoro straordinario e per prestazioni rese in relazione ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa ed altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa. L'agevolazione riguarda esclusivamente la tassazione delle retribuzioni individuate, le quali restano assoggettate per intero alla contribuzione previdenziale e assistenziale obbligatoria.

Circa le modalità di applicazione dell'imposta sostitutiva, il sostituto d'imposta calcola le ritenute da operare dopo aver sottratto dalla retribuzione da assoggettare a detta imposta le trattenute previdenziali obbligatorie. La ritenuta del 10 per cento deve essere applicata sulla parte di retribuzione che residua dopo aver operato le trattenute previdenziali. Pertanto, per calcolare il limite massimo di 3.000 euro sul quale applicare l'imposta sostitutiva, il sostituto deve considerare gli importi erogati al dipendente al lordo dell'imposta sostitutiva ma al netto delle trattenute previdenziali obbligatorie.

Esempio 1:

Retribuzione straordinari	per	3.000
Contributi		275,7 (3.000 X 9,19 per cento)
Imponibile sostitutiva	imposta	2.724,3
Imposta sostitutiva		2.72,43 (2.724,30 X 10 per cento)

Esempio 2:

Retribuzione per straordinari		4.000
Contributi		367,6 (4.000 X 9,19 per cento)
Imponibile sostitutiva	imposta	3.000
Imposta sostitutiva		300 (3.000 X 10 per cento)

15. omissis

16. Erogazioni liberali in natura

L'art. 2, comma 6, del decreto-legge n. 93/2008 ha soppresso la previsione di cui all'art. 51, comma 2, lettera b), del TUIR che escludeva dalla base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito di lavoro dipendente le erogazioni liberali effettuate dal datore di lavoro e taluni sussidi economici dallo stesso concessi. In particolare, le erogazioni liberali concesse in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti erano escluse dalla formazione del reddito di lavoro dipendente, fino a 258,23 euro nel periodo d'imposta.

Per effetto della suddetta soppressione, le erogazioni liberali concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente per l'intero importo, ferme restando le specifiche eccezioni previste nell'art. 51 del TUIR

In particolare, il comma 3 dell'art. 51 citato Testo unico esclude dalla formazione del reddito il valore normale dei beni ceduti e dei servizi prestati - determinato secondo i criteri indicati nel medesimo art. 51 - se complessivamente di importo non superiore, nel periodo d'imposta, a 258,23 euro; la medesima norma stabilisce, inoltre, che se detto valore è superiore al limite indicato lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

Si ritiene, al riguardo, che la previsione di cui al citato comma 3 dell'art. 51 del TUIR fornisca i criteri per la determinazione del valore dei beni in natura, stabilendo altresì una soglia di detassazione, e che i medesimi criteri debbano essere utilizzati anche se benefit consiste in una erogazione liberale in natura. Ed infatti, la circolare n. 326/1997, in vigore

della previsione agevolativa sulle liberalità ora abrogata, precisava che " ai fini del calcolo del limite in questione, non devono essere considerate le erogazioni liberali di importo complessivamente non superiore nel periodo d'imposta a lire 500.000 concesse in occasione di festività o ricorrenze ...".

Pertanto, con l'abrogazione della disposizione agevolativa relativa alle liberalità, le stesse, ove siano erogate in natura (sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi) possano rientrare nella previsione di esclusione dal reddito se di importo non superiore, nel periodo d'imposta, a 258,23 euro. Ai sensi del citato comma 3 dell'art. 51, peraltro, l'esclusione dal reddito opera anche se la liberalità è erogata ad un solo dipendente non essendo più richiesto che l'erogazione liberale sia concessa in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti, fermo restando che se il valore in questione è superiore a detto limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

Al riguardo si ritiene che tale disposizione da una parte consente di continuare ad agevolare talune forme di liberalità in natura di modico valore offerte usualmente ai dipendenti (come quelle legate alle festività) e, dall'altra, non è lesiva degli interessi erariali in quanto resta vincolata al rispetto dei limiti dettati dall'art. 51 del TUIR.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dagli uffici.

Agenzia delle entrate, risoluzione 17 agosto 2010, n. 83/e

La Confederazione ALFA, nella persona del Sig. TIZIO, ha chiesto chiarimenti in merito al regime di tassazione agevolato previsto dall'articolo 2, comma 1, del D.L. n. 93/2008 (convertito dalla legge n. 126/2008) alla luce dei chiarimenti forniti dalla circolare congiunta dell'Agenzia delle Entrate e del Ministero del lavoro, della salute e delle politiche sociali n. 59/E del 22 ottobre 2008.

In relazione al lavoro organizzato in base ad un orario su turni, nell'ipotesi di lavoro notturno, l'istante intende sapere, in primo luogo, se il beneficio del regime speciale di detassazione sia applicabile all'intero compenso percepito (composto dalla retribuzione ordinaria più la maggiorazione) o solo alla maggiorazione ed, inoltre, se l'agevolazione sia applicabile solo nell'ipotesi in cui l'organizzazione del lavoro a turni sia adottata per la prima volta dall'impresa, oppure anche nel caso in cui l'impresa adotti un nuovo schema di turnazione che incrementi il numero dei dipendenti rispetto al precedente modello organizzativo.

L'istante chiede altresì se possano usufruire dell'agevolazione anche le erogazioni relative alle prestazioni di lavoro straordinario, nella misura in cui le stesse siano riconducibili ad "incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa".

Infine, chiede con quali modalità le imprese dovrebbero trattare le prestazioni per lavoro notturno non interamente detassate nei precedenti periodi d'imposta.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

L'istante ritiene di poter assoggettare al regime agevolato non solo le indennità o le maggiorazioni erogate per prestazioni di lavoro notturno, ma anche il compenso ordinario corrisposto per quella stessa prestazione: il principio si desume dall'interpretazione letterale della circolare n. 59/2008, in quanto l'espressione "somme erogate per il lavoro notturno ordinario" è la stessa utilizzata per le prestazioni di lavoro straordinario, per le quali la circolare chiarisce espressamente che la nozione si intende riferita alle somme complessivamente erogate a questo titolo (comprehensive di retribuzione e maggiorazione). Nell'ipotesi in cui il turno di lavoro rientri nell'orario di lavoro notturno, l'intero compenso percepito usfruirebbe, dunque, del regime agevolato.

Nell'ipotesi di turno di lavoro durante le ore diurne, invece, sarebbe agevolata solo l'indennità o maggiorazione di turno, e non anche il compenso ordinario.

Lo stesso speciale regime di tassazione si applicherebbe, a parere dell'istante, anche ai lavoratori non turnisti che prestino il loro lavoro giornaliero normale nel periodo notturno, ed a coloro che occasionalmente svolgano prestazioni che rientrano nella nozione di lavoro notturno.

L'istante, infine, ritiene applicabile la disciplina fiscale più favorevole anche alle erogazioni relative alle prestazioni di lavoro straordinario riconducibili ad "incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa", stante la ratio del provvedimento istitutivo della tassazione agevolata in oggetto.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

In relazione al quesito posto si fornisce il seguente parere, conforme alle valutazioni espresse al riguardo dal Ministero del Lavoro e delle politiche sociali.

L'articolo 2 del decreto legge n. 93/2008, convertito dalla legge n. 126/2008, ha introdotto per il secondo semestre del 2008, un'imposta sostitutiva del 10 per cento per le somme erogate ai lavoratori dipendenti del settore privato, in relazione sia a prestazioni di lavoro straordinario che ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa.

Il regime di tassazione agevolata è stato prorogato per gli anni 2009 (art. 5 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2) e 2010 (articolo 2, commi 156 e 157, della legge 23 dicembre 2009, n. 191) limitatamente agli elementi retributivi premiali (premi di produttività).

Con le circolari n. 49/E dell'11 luglio 2008 e n. 59/E del 22 ottobre 2008, emanate dall'Agenzia delle Entrate e dal Ministero del lavoro, della salute e delle politiche sociali, sono state forniti chiarimenti in ordine all'ambito applicativo delle disposizioni agevolative.

In particolare, secondo le indicazioni fornite dalla circolare n. 59/E del 22 ottobre 2008, il punto 6, rientrano nel regime di tassazione agevolata anche le indennità o maggiorazioni di turno o comunque le maggiorazioni retributive corrisposte per lavoro normalmente prestato in base ad un orario su turni, stante il fatto che "l'organizzazione del lavoro a turni costituisce di per sé una forma di efficienza organizzativa".

La misura agevolativa trova applicazione non solo qualora l'organizzazione del lavoro a turni sia adottata per la prima volta dall'impresa ma anche nel caso in cui questa applichi un nuovo e più ampio schema di turnazione che, come richiede il precetto di legge, dia luogo a "incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa", atteso che la circolare n. 49 ha già chiarito che gli elementi di produttività ed efficienza non devono necessariamente essere nuovi o innovativi rispetto al passato.

Come già precisato nelle richiamate circolari, anche le somme erogate a titolo di lavoro notturno ordinario, in ragione delle ore di servizio effettivamente prestate, sempreché le prestazioni di lavoro notturno diano luogo o siano comunque collegate ad incrementi di produttività, di competitività dell'impresa o ad altri elementi connessi all'andamento economico dell'impresa, rientrano nell'ambito applicativo della normativa in esame.

In tal caso sono oggetto dello speciale regime di tassazione non soltanto le indennità o le maggiorazioni erogate per prestazioni di lavoro notturno, ma anche il compenso ordinario corrisposto per quella stessa prestazione lavorativa.

La richiamata circolare, infatti, nell'individuare l'ambito applicativo dell'agevolazione, fa riferimento alle somme erogate per prestazioni di lavoro notturno, riprendendo la medesima locuzione utilizzata per le somme erogate a fronte delle prestazioni di lavoro straordinario per le quali viene specificato che sono soggette all'imposta sostitutiva le "... somme complessivamente erogate a questo titolo (es. l'intera ora di lavoro straordinario comprensivo di retribuzione ordinaria e maggiorazione)". L'assenza di indicazioni in senso contrario, peraltro, conferma tale soluzione tenuto conto che la stessa circolare, in altre ipotesi, invece, ha espressamente precisato che il regime di tassazione agevolata riguarda le sole maggiorazioni retributive (es. retribuzioni corrisposte per lavoro prestato in base ad un orario articolato su turni).

Conseguentemente, il lavoratore turnista può usufruire dello speciale regime di tassazione in relazione alle sole indennità o maggiorazioni di turno,

qualora il turno di lavoro ricada durante l'orario diurno, così come precisato dalla circolare. Viceversa, lo stesso lavoratore usufruirà dello speciale regime di tassazione in relazione all'intero compenso percepito (ossia compenso ordinario più maggiorazione) qualora presti lavoro notturno, così come definito dalla contrattazione collettiva.

Lo stesso speciale regime di tassazione (riferito cioè sia al compenso ordinario che alla maggiorazione) si deve applicare, per coerenza logico-sistematica, anche a quei lavoratori non turnisti che prestano il loro lavoro giornaliero normale nel periodo notturno e a coloro che, occasionalmente, si trovino a rendere prestazioni che rientrano nella nozione di lavoro notturno, così come definito dalla contrattazione collettiva.

Infine, il regime agevolativo in esame deve ritenersi applicabile anche con riferimento alle erogazioni relative alle prestazioni di lavoro straordinario a condizione che le stesse siano riconducibili ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa, ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. c), del D.L. n. 93/2008.

L'agevolazione si applica, naturalmente, nel rispetto dei requisiti e dei limiti previsti dalla normativa e, pertanto, per un importo massimo di 3000 euro per l'anno 2008 e di 6000 euro per gli anni 2009 e 2010 in favore di titolari di un reddito di lavoro dipendente che non

abbia superato nell'anno precedente un determinato importo (non superiore ad euro 30.000 lordi per il 2007, euro 35.000 lordi nell'anno 2008, euro 35.000 lordi per il 2009).

Con riferimento alle retribuzioni sottoposte per gli anni passati alla tassazione ordinaria, anziché all'imposta sostitutiva del 10 per cento, i lavoratori dipendenti potranno far valere la tassazione più favorevole in sede di dichiarazione dei redditi, presentando una dichiarazione integrativa per gli anni passati o avvalendosi dell'istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 38 del D.P.R. n. 602/1973. A tal fine, il datore di lavoro certificherà l'importo delle somme erogate a titolo di incremento della produttività del lavoro sulle quali non ha applicato la tassazione sostitutiva.

Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 27 settembre 2010, n. 47/e

Con la risoluzione n. 83/2010 l'Agenzia delle Entrate ha precisato, tra l'altro, che il regime agevolativo consistente nell'applicazione dell'imposta sostitutiva del 10 per cento, prevista dall'art. 2 del D.L. n. 93/2008, deve ritenersi applicabile anche con riferimento alle erogazioni relative alle prestazioni di lavoro straordinario a condizione che queste siano riconducibili ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa.

In relazione alle richieste di chiarimenti pervenute, si precisa che la recente risoluzione non ha inteso ricondurre nell'ambito dell'agevolazione il lavoro straordinario in quanto tale ma ha inteso chiarire che risulta agevolabile il lavoro straordinario in quanto correlato a parametri di produttività.

Le prestazioni lavorative rese oltre l'ordinario orario di lavoro sono state agevolabili senza ulteriori condizioni soltanto per l'anno 2008, in base alla originaria formulazione dell'art. 2 del D.L. n. 93/2008.

Negli anni 2009 e 2010 le disposizioni che prevedevano la detassazione degli straordinari non sono state prorogate e, pertanto, l'imposta sostitutiva non può applicarsi alle ipotesi di straordinario che non sia possibile ricondurre tra i premi di produttività.

In base alla normativa vigente lo straordinario agevolabile è, quindi, solo quello per il quale sussista un vincolo di correlazione con i parametri di produttività. Il vincolo può sussistere sia nell'ipotesi di straordinario cosiddetto "forfetizzato," reso dai dipendenti che non sono vincolati dall'orario di lavoro, sia per le altre tipologie di prestazione straordinaria di lavoro. Analogo criterio risulta valido per ricondurre nel beneficio fiscale le prestazioni di lavoro supplementare o reso sulla base di clausole elastiche.

In merito alla "prova" della correlazione tra straordinario e parametri di produttività si richiama quanto precisato nella circolare n. 49/2008 in relazione alle altre fattispecie agevolabili sulla base di parametri di produttività per le quali è stato affermato che tale correlazione deve essere documentata dall'impresa, ad esempio attraverso la comunicazione scritta al lavoratore della motivazione della somma corrisposta.

E' necessario quindi che anche il nesso tra il lavoro straordinario (o supplementare o reso in funzione di clausola elastica) e gli incrementi di produttività, trovi riscontro in una documentazione proveniente dall'impresa che può consistere in una dichiarazione con la

quale l'impresa stessa attesti che la prestazione lavorativa abbia determinato un risultato utile per il conseguimento di elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico della impresa.

Si precisa, infine, che anche l'agevolazione delle retribuzioni relative alle prestazioni di lavoro notturno e di lavoro organizzato su turni è subordinata al perseguimento di un incremento di produttività che trovi riscontro in una dichiarazione dell'impresa.

Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 27 settembre 2010, n. 48/e

Con la risoluzione n. 83/2010 è stato chiarito che può essere assoggettato all'imposta sostitutiva del 10 per cento (anziché a tassazione ordinaria) anche l'intero compenso erogato per lavoro notturno (e non la sola maggiorazione) e le somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. c), del decreto-legge n. 93/2008, convertito con modificazioni dalla legge 24 luglio 2008, n. 126.

La risoluzione ha precisato che per gli anni 2008 e 2009 i lavoratori possono applicare la tassazione più favorevole presentando una dichiarazione dei redditi integrativa o avvalendosi dell'istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

La medesima risoluzione ha chiarito che, a tal fine, il datore di lavoro deve certificare l'importo delle somme erogate a titolo di incremento della produttività sulle quali non ha applicato la tassazione sostitutiva per i periodi d'imposta 2008 e 2009.

Le associazioni dei datori di lavoro, i sindacati e la Consulta dei C.a.f. hanno rappresentato la difficoltà di porre in essere nei tempi ordinari gli adempimenti richiesti - che comportano specifiche attività per ciascun periodo d'imposta - per permettere ai dipendenti la concreta fruizione della tassazione agevolata.

In considerazione della concorde rappresentazione da parte di tutti i soggetti interessati delle difficoltà operative riscontrate nel dar corso ai suddetti adempimenti, si ritiene di poter adottare una procedura che consenta di richiedere, unitariamente per entrambi i periodi d'imposta interessati, il rimborso delle maggiori imposte pagate mediante i modelli di dichiarazione e di certificazione da utilizzare nel 2011 che saranno opportunamente integrati.

In particolare, il datore di lavoro dovrà indicare nel CUD/2011 le somme erogate negli anni 2008 e 2009 per il conseguimento di elementi di produttività e redditività ovvero per lavoro straordinario assoggettabili a imposta sostitutiva in tali anni; il dipendente potrà recuperare il proprio credito mediante la dichiarazione dei redditi da presentare nel 2011.

Tale soluzione, che consente di contemperare le esigenze di semplificazione con quelle di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria, richiede che il datore di lavoro riporti nel CUD/2011 anche gli importi che eventualmente abbia già certificato al dipendente a seguito della richiamata risoluzione n. 83/2010.

Per quanto riguarda, inoltre, i quesiti pervenuti in relazione al regime fiscale applicabile alle somme erogate a seguito dello sgravio contributivo concesso sulle retribuzioni variabili, si fa presente quanto segue.

L'art. 1, comma 67, della legge 24 dicembre 2007, n. 247, ha introdotto - in via sperimentale per il triennio dal 2008 al 2010 e a domanda delle aziende - uno sgravio contributivo sulle retribuzioni variabili fissate dalla contrattazione collettiva di secondo livello, entro i limiti delle risorse predeterminate.

Le aziende che hanno ricevuto dall'INPS la comunicazione dell'ammissione al beneficio devono restituire ai dipendenti interessati un importo pari ai contributi in precedenza trattenuti.

Le somme restituite, in quanto costituiscono la quota di contribuzione di competenza del dipendente che non è stata inserita nell'imponibile fiscale nel momento in cui il premio è stato erogato, devono considerarsi reddito di lavoro dipendente, così come chiarito con la risoluzione n. 136/2005 per una ipotesi analoga.

La medesima risoluzione ha altresì chiarito che l'ammontare della contribuzione recuperata e relativa ad anni pregressi, rientra tra "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" ai sensi dell'art. 17, comma 1, lettera b), del TUIR.

Tuttavia, qualora ricorrano le condizioni per l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 10 per cento prevista per i premi di produttività e di risultato, le somme in questione possono essere assoggettate a tale più favorevole regime fiscale, anche se le stesse si riferiscono a premi erogati in periodi di imposta precedenti.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dagli uffici.

Ministero del lavoro, circolare 29 settembre 2010, n. 34

Settore turismo - Specificità e ricorso ad istituti lavoristici - Indicazioni operative.

omissis

La detassazione del salario di produttività

In via generale, inoltre, va segnalata l'importanza degli interventi riguardanti il regime di detassazione per tutte le somme erogate in relazione a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e agli ulteriori elementi di competitività e redditività legati all'andamento dell'impresa.

Dapprima con l'art. 2 del D.L. n. 93/2008, convertito dalla L. n. 126/2008, a seguire con l'art. 5 del D.L. n. 185/2008, convertito dalla L. n. 2/2009 e, da ultimo, con l'art. 2, commi 156 e 157, della L. n. 191/2009 è stata, infatti, prevista una tassazione agevolata per lavoro straordinario, premi di produttività e di risultato pari al 10 per cento (su cui si vedano i chiarimenti contenuti nelle circolari congiunte dell'Agenzia delle Entrate e di questo Ministero n. 49/E dell'11 luglio 2008 e n. 59/E del 22 ottobre 2008). Seppure il quadro normativo richiamato abbia prorogato, per gli anni 2009 e 2010, la misura agevolativa limitatamente agli elementi retributivi premiali, dapprima con risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 83/E del 17 agosto 2010 e da ultimo con la circolare congiunta dell'Agenzia

delle Entrate e di questo Ministero n. 134950 del 24 settembre 2010, si è definitivamente chiarito che il regime agevolativo consistente nella applicazione dell'imposta sostitutiva del 10 per cento deve ritenersi applicabile anche con riferimento alle prestazioni di lavoro straordinario, alla sola condizione che esse siano motivatamente riconducibili ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa ovvero ad altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico della realtà aziendale considerata.

In questo senso, con specifico riferimento al settore turistico, si ritiene compresa nel regime agevolativo anzidetto il lavoro notturno, così come definito dalla contrattazione collettiva, anche se soggetto a maggiorazione retributiva, purché se ne possa argomentare la oggettiva riconducibilità ad incrementi di produttività, competitività e redditività.

Si ritiene, a mero titolo di esemplificazione, che incrementi di competitività siano quelli derivanti dalle prestazioni rese durante il periodo notturno dal personale degli alberghi (ricevimento, portineria, "food and beverage", sorveglianza), in quanto la disponibilità di un servizio preposto a rispondere in tempo reale alle esigenze della clientela costituisce un indubbio parametro di qualità, certificato anche dalle disposizioni che regolano la classificazione delle strutture alberghiere.

Si precisa, altresì, che il regime agevolativo si rende applicabile anche alle prestazioni di lavoro organizzato su turni, subordinate al perseguimento di un incremento di produttività, che trovi riscontro in una dichiarazione dell'impresa.

A questo riguardo, peraltro, poiché, come già affermato nella citata circolare n. 59/E/2008, il lavoro a turni deve ritenersi senz'altro agevolabile, rappresentando in sé una forma di efficienza organizzativa, alla medesima stregua del lavoro notturno, lo stesso deve ritenersi compreso nel regime agevolativo, purché se ne possa argomentare la riconducibilità ad incrementi di produttività, competitività e redditività, anche mediante un comunicato aziendale rivolto alla generalità dei dipendenti interessati.

Agenzia delle entrate, risoluzione 14 dicembre 2010, n. 130/e

Quesito

ALFA ha chiesto, con riferimento alla risoluzione n. 83/E del 17 agosto 2010, se il regime di tassazione agevolata, previsto dall'art. 2, comma 1, lett. c), del decreto-legge 27 maggio 2008, n. 93, convertito dalla legge 24 luglio 2008, n. 126, sia applicabile alle quote base e alle maggiorazioni relative alle seguenti ipotesi di attività lavorative:

A - prestazioni di lavoro svolte nei turni promiscui (diurno/notturno) e notturni, previste dal contratto collettivo nazionale di lavoro per operai e impiegati di aziende editrici e stampatrici di giornali quotidiani e agenzie di stampa (c.d. contratto poligrafico);

B - prestazioni di lavoro notturno svolte oltre le ore 23,00 da giornalisti, previste dal contratto collettivo nazionale di lavoro giornalistico.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

L'istante non ha prospettato soluzioni ma ha precisato che l'articolazione su turni prevista dal contratto poligrafico (lett. A del quesito) "consente di ottimizzare i regimi produttivi anche al fine di pervenire ad una maggiore copertura informativa dei quotidiani" e che essa "conseguentemente ... ha assunto una configurazione strutturale nelle imprese del settore", mentre detta turnazione non è prevista dal contratto di lavoro giornalistico che regola, invece, il lavoro notturno (lett. B del quesito).

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'art. 5 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, e l'art. 2, commi 156 e 157, della legge 23 dicembre 2009, n. 191 (legge finanziaria 2010) hanno prorogato, rispettivamente per gli anni 2009 e 2010, l'applicazione dell'imposta sostitutiva del dieci per cento alle somme erogate "in relazione ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa ed altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa", originariamente prevista dall'art. 2, comma 1, lett. c), del decreto-legge n. 93/2008.

L'agevolazione si applica su un importo massimo di 6.000 euro annui nei confronti dei dipendenti del settore privato che nel 2008 o nel 2009 hanno conseguito un reddito di lavoro dipendente non superiore a 35.000 euro (al lordo delle somme assoggettate all'imposta sostitutiva).

L'Agenzia delle Entrate e il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, con circolari n. 49 dell'11 luglio 2008 e n. 59 del 22 ottobre 2008 (consultabili sul sito dell'Agenzia delle Entrate www.agenziaentrate.it), hanno chiarito, tra l'altro, che possono rientrare nella misura agevolativa "anche le indennità o maggiorazioni di turno o comunque le maggiorazioni retributive corrisposte per lavoro normalmente prestato in base a un orario articolato su turni, stante il fatto che l'organizzazione del lavoro a turni costituisce di per sé una forma di efficienza organizzativa".

E' stato, inoltre, precisato che lo speciale regime di tassazione comprende anche, ove "diano luogo a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa ed altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa ... le somme erogate per il lavoro notturno ordinario in ragione delle ore di servizio effettivamente prestate" e che gli incrementi di produttività "non devono essere necessariamente nuovi e innovativi rispetto al passato, né devono necessariamente consistere in risultati che, dal punto di vista meramente quantitativo, siano superiori a quelli ottenuti in precedenti gestioni, purché comunque costituiscano un risultato ritenuto positivo per l'impresa".

Recenti documenti di prassi (risoluzione n. 83 del 17 agosto 2010 e circolare n. 47 del 27 settembre 2010) hanno ulteriormente definito l'ambito applicativo della disposizione agevolativa specificando che lo speciale regime di tassazione è applicabile alle indennità o alle maggiorazioni di turno, in caso di lavoro diurno, e all'intero compenso percepito (compenso ordinario più maggiorazione) in caso di lavoro notturno, a condizione che gli stessi siano subordinati al perseguimento di un incremento di produttività che trovi riscontro in una dichiarazione dell'impresa.

Per ragioni di coerenza logico-sistematica, lo stesso regime (che agevola sia il compenso ordinario che la maggiorazione) è stato riferito anche a quei lavoratori non turnisti che

prestano il loro lavoro giornaliero normale nel periodo notturno e a coloro che, occasionalmente, si trovino a rendere prestazioni rientranti nella nozione di lavoro notturno, così come definito dalla contrattazione collettiva.

Sulla base delle indicazioni fornite, il lavoro a turni deve ritenersi in linea di principio riconducibile nel regime di tassazione agevolato, così come vi rientra, se correlato ad incrementi di produttività, competitività e redditività, il lavoro notturno, compreso quello reso da lavoratori non turnisti.

In tutti i casi (lavoro straordinario, notturno, a turni, premi di produttività), come precisato anche con la richiamata circolare n. 47/2010, la disciplina agevolativa si rende applicabile a condizione che il perseguimento della finalità di incremento di produttività trovi riscontro in un'attestazione del datore di lavoro. Questa deve essere effettuata con un'esplicita dichiarazione da apporre nello spazio riservato alle annotazioni della certificazione CUD.

Tale attestazione è condizione di per sé sufficiente a provare l'esistenza della finalità di incremento della produttività richiesta dalla norma.

Alle condizioni indicate risultano, pertanto, assoggettabili ad imposta sostitutiva del dieci per cento le indennità per la turnazione nonché le remunerazioni per lavoro notturno di cui alle lettere A e B del quesito.

Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro, circolare 14 febbraio 2011, n. 3

Sono pervenute alle scriventi amministrazioni diverse richieste di chiarimenti in relazione alla agevolazione fiscale consistente nella applicazione – per il periodo d'imposta 2011 – dell'imposta sostitutiva del 10% sulle componenti accessorie della retribuzione corrisposte ai lavoratori dipendenti in connessione a incrementi di produttività.

Al riguardo si premette che l'agevolazione in esame è stata introdotta per il 2008 dall'articolo 2 del d.l. 27 maggio 2008 n. 93 ed è stata prorogata, con alcune modificazioni, dall'art. 5 del d.l. 29 novembre 2008 n. 185 per il 2009 e dall'art. 2, commi 156 e 157, della legge 23 dicembre 2009, n. 191 per il 2010.

Quest'ultima norma prevede che per il periodo d'imposta 2010 beneficino della tassazione agevolata i titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore, nell'anno 2009, a 35.000 euro. Tale importo, sulla base di una interpretazione logico-sistematica – basata sulla considerazione che il beneficio trova fondamento nei limiti reddituali del lavoratore dell'anno precedente – deve essere considerato al lordo delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva in tale anno.

1. Normativa applicabile nel 2011

Per quanto concerne il periodo d'imposta 2011, l'art. 53, comma 1, del d.l. n. 78 del 2010 ha previsto l'applicazione del regime dell'imposta sostitutiva, entro il limite complessivo di

6.000 euro lordi, in favore dei lavoratori del settore privato titolari di reddito da lavoro dipendente non superiore all'importo di 40.000 euro.

Si rileva preliminarmente che, pur mancando nella norma di proroga il richiamo alla facoltà concessa al dipendente di rinunciare espressamente al regime della tassazione sostitutiva, l'opzione deve ritenersi applicabile anche nel periodo d'imposta 2011. A seguito della espressa rinuncia del lavoratore, l'importo delle somme teoricamente agevolabili concorrerà, pertanto, alla formazione del reddito complessivo e sarà assoggettato a tassazione ordinaria.

La norma di proroga nell'innalzare da 35.000 euro (limite previsto per il 2009 e il 2010) a 40.000 euro il limite reddituale dell'anno precedente previsto per beneficiare della agevolazione ha nel contempo ristretto l'ambito oggettivo della disposizione limitandolo alle somme erogate in attuazione di quanto previsto da accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali e correlate a incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa, in relazione a risultati riferibili all'andamento economico o agli utili della impresa o a ogni altro elemento rilevante ai fini del miglioramento della competitività aziendale.

La norma ha subordinato, pertanto, la concessione della agevolazione alla circostanza che la retribuzione premiale sia erogata in attuazione di accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali, escludendo, quindi, dal beneficio fiscale gli emolumenti premiali corrisposti sulla base di accordi o contratti collettivi nazionali di lavoro ovvero di accordi individuali tra datore di lavoro e prestatore di lavoro.

Nel disporre la proroga della agevolazione per il 2011 il d.l. n. 78 del 2010 non aveva stabilito la misura della imposta sostitutiva ma aveva demandato al governo, sentite le parti sociali, la determinazione entro il 31 dicembre 2010 del sostegno fiscale e contributivo previsto per l'applicazione di tale disposizione (articolo 53, comma 3).

In attuazione dell'articolo 53, comma 1, del d.l. n. 78 del 2010, la legge di stabilità per il 2011 (articolo 1, comma 47 della legge n. 220 del 2010) ha previsto che all'articolo 5, comma 1, del d.l. n. 185 del 2008, le parole «31 dicembre 2010» siano sostituite con «31 dicembre 2011» e che per il 2011 la disciplina di favore si applichi ai titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore, nell'anno 2010, a 40.000 euro. Si ritiene che nel suddetto limite di 40.000 euro devono essere comprese anche le somme assoggettate nel 2010 all'imposta sostitutiva del 10%, entro il limite massimo di 6.000 euro.

Dal combinato disposto delle norme richiamate (art. 53, comma 1, del d.l. n. 78 del 2010 e art. 1, comma 47, l. n. 220 del 2010), emerge che per il 2011 la proroga della agevolazione fiscale per il salario di produttività deve essere applicata alle condizioni previste dal d.l. n. 78 del 2010 e con l'aliquota del 10 per cento prevista dal d.l. n. 185 del 2008.

Il richiamo al d.l. n. 185 del 2008, infatti, si è reso necessario per stabilire la misura della imposta sostitutiva, la cui determinazione era stata demandata dalla manovra estiva a un

successivo provvedimento del governo, in assenza del quale la misura non avrebbe potuto trovare pronta applicazione fin dall'inizio del periodo d'imposta.

Deve ritenersi, pertanto, che anche a seguito della norma introdotta dalla legge di stabilità 2011, le retribuzioni premiali corrisposte nel 2011 siano agevolate nel contesto del quadro delineato dal d.l. n. 78 del 2010, vale a dire solo a condizione che siano erogate sulla base di accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali anche preesistenti alla entrata in vigore della novella legislativa purché in corso di efficacia.

2. Accordi e contratti collettivi territoriali o aziendali: forma e contenuto

Per i contratti collettivi c.d. di diritto comune, in applicazione del principio generale di libertà di forma e come ribadito dalla giurisprudenza di Cassazione (ex multis Cass. 15 febbraio 1998, n. 1735; Cass. 13 dicembre 1995, n. 12757; Cass. 22 marzo 1995, n. 3318), non esiste un onere di tipo formale, ragione per cui possono concorrere a incrementi di produttività, come non di rado avviene, accordi collettivi non cristallizzati in un documento cartolare e cionondimeno riconducibili, a livello di fonti del diritto, al generale principio di libertà di azione sindacale di cui all'articolo 39 della Costituzione.

Non sono pertanto applicabili, limitatamente ai fini in esame, i principi che la prassi Inps (circolare n. 82 del 6 agosto 2008) aveva dettato in merito alle condizioni di accesso, su istanza aziendale, allo sgravio contributivo di cui all'art. 1, comma 67, della legge 24 dicembre 2007, n. 247. Nel caso della detassazione, infatti, posto che essa non consegue a una previa istanza e a una ammissione allo sgravio – come invece accade per la decontribuzione, anche in virtù dei limiti delle risorse stanziare e, di conseguenza, anche della necessità di tener conto della priorità delle domande – la necessità di un previo accordo collettivo va letta in senso ampio, nella accezione cioè del diritto comune dei contratti e delle obbligazioni sopra ricordata, e nel quadro dei principi costituzionali in materia di libertà sindacale.

Ai fini della applicazione della imposta sostitutiva è condizione sufficiente l'attestazione, da parte datoriale nel CUD, che (a) le somme (così come per gli anni 2008 – 2010, secondo la prassi della Agenzia delle Entrate e del Ministero del lavoro e delle politiche sociali che si intende qui richiamata) sono correlate a incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa, in relazione a risultati riferibili all'andamento economico o agli utili della impresa o ad ogni altro elemento rilevante ai fini del miglioramento della competitività aziendale e (b) che esse siano state erogate in attuazione di quanto previsto da uno specifico accordo o contratto collettivo territoriale o aziendale della cui esistenza il datore di lavoro, su richiesta, dovrà fornire prova.

Stante l'applicazione della misura negli anni passati anche ai contratti collettivi nazionali di settore che, non di rado, sono appositamente intervenuti per rendere operativa la disposizione in esame, nulla vieta la stipulazione di appositi accordi o contratti territoriali o anche solo aziendali (nella ampia accezione sopra ricordata) che replichino i contenuti della contrattazione nazionale di riferimento (come, ad esempio, lo straordinario, i turni, il

lavoro notturno, il lavoro domenicale ordinario, le clausole flessibili e le clausole elastiche riferite ai contratti di lavoro a tempo parziale, ecc.) al fine di mantenere l'operatività delle intese raggiunte in attuazione della misura. Così come nulla vieta, sempre al fine di rendere operativa la misura, la stipulazione di appositi accordi territoriali quadro o aziendali che disciplinino la materia, anche recependo i contenuti dei contratti collettivi nazionali di riferimento quanto a istituti come lo straordinario, i turni, il lavoro notturno, il lavoro domenicale ordinario, le clausole flessibili e le clausole elastiche riferite ai contratti di lavoro a tempo parziale, ecc.

Si deve altresì precisare che, ai fini della disposizione in esame, gli importi sono assoggettabili alla imposta sostitutiva anche sul solo presupposto che essi siano stati corrisposti in attuazione di accordi o contratti collettivi territoriali (che possono essere anche accordi quadro, cioè validi per una pluralità di settori) o aziendali (che possono anche essere di rilevanza nazionale come in caso di imprese con pluralità di impianti e siti produttivi) che prevedano modalità di organizzazione del lavoro che siano, in base a una valutazione della parte datoriale, tali da perseguire una maggiore produttività e competitività aziendale (come, a titolo meramente esemplificativo, in attuazione di una certa turnazione stabilita in un contratto aziendale, o della regolamentazione, sempre in tali sedi, del lavoro notturno o di lavoro straordinario), senza che sia necessario che l'accordo o il contratto collettivo espressamente e formalmente dichiarino che le somme corrisposte siano finalizzate a incrementi di produttività.

3. Istituti agevolabili

Quanto ai principali istituti che possono dare luogo alla applicazione della misura in quanto riconducibili ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa si segnala, anche in termini ricognitivi dei chiarimenti forniti in precedenti note e circolari, il seguente quadro:

- straordinario (forfait o "in senso stretto"): è detassabile tutta la retribuzione relativa al lavoro straordinario (la quota di retribuzione ordinaria oltre alla quota relativa alla maggiorazione spettante per le ore straordinarie);
- lavoro a tempo parziale: è detassabile l'intero compenso per lavoro supplementare (lavoro reso oltre l'orario concordato, ma nei limiti dell'orario a tempo pieno applicabile a tutti i lavoratori a tempo parziale);
- lavoro notturno: sono detassabili le somme erogate per il lavoro notturno in ragione delle ore di servizio effettivamente prestate, nonché l'eventuale maggiorazione spettante per le ore di ordinario lavoro effettivamente prestate in orario notturno.
- lavoro festivo: è detassabile la maggiorazione corrisposta ai lavoratori che, usufruendo del giorno di riposo settimanale in giornata diversa dalla domenica (con spostamento del turno di riposo), siano tenuti a prestare lavoro la domenica;

Sono altresì detassabili le indennità di turno o comunque le maggiorazioni retributive corrisposte per lavoro normalmente prestato in base a un orario articolato su turni, sempre a condizione che le stesse siano correlate ad incrementi di produttività, competitività e redditività.

3.1 Casi specifici

Un caso specifico è rappresentato dall'istituto della somministrazione di lavoro. Si ricorda, al riguardo, il disposto di cui all'articolo 23, comma 4, del d. lgs. 276 del 2003, alla stregua del quale "i contratti collettivi applicati dall'utilizzatore stabiliscono modalità e criteri per la determinazione e corresponsione delle erogazioni economiche correlate ai risultati conseguiti nella realizzazione di programmi concordati tra le parti o collegati all'andamento economico dell'impresa". Spetterà pertanto ai contratti collettivi aziendali o territoriali applicati dall'utilizzatore determinare le modalità di applicazione della misura ai lavoratori in somministrazione.

Come chiarito con circolare n. 59/E del 22 ottobre 2008 emanata dalle scriventi amministrazioni, l'imposta sostitutiva si applica ai lavoratori in somministrazione, dipendenti da agenzie del lavoro, anche nelle ipotesi in cui le somme erogate abbiano come riferimento prestazioni per missioni rese nel settore della pubblica amministrazione. In tal caso, infatti, essendo il lavoratore un dipendente della agenzia di somministrazione, le somme percepite rientrano nel campo applicativo della norma in quanto erogate a un dipendente del settore privato.

Si precisa, infine, che sono riconducibili alla nozione di accordo collettivo, ai fini della normativa in esame, anche i ristorni ai soci delle cooperative nella misura in cui siano collegati ad un incremento di produttività: essi costituiscono, secondo la giurisprudenza (ex multis Cass. 8 settembre 1999, n. 9513), una integrazione della retribuzione corrisposta dalla cooperativa per le prestazioni del socio e sono erogati sulla base dell'atto costitutivo (art. 2521 c.c.) condiviso dai soci-lavoratori e deliberati dalla collettività dei soci cooperatori in sede assembleare (art. 3 l. 142/2001).

Agenzia delle entrate, comunicato 15 febbraio 2011

Gli incrementi di produttività, fino a 6 mila euro, scontano nel 2011 la tassazione agevolata del 10 per cento se sono erogati in base ad accordi collettivi e aziendali, anche non scritti. In quest'ultimo caso, è sufficiente che il datore di lavoro attesti nel CUD che tali somme siano state erogate in attuazione di uno specifico contratto o accordo e che siano legate all'incremento della produttività. E' questo uno dei principali chiarimenti contenuti nella circolare congiunta n. 3/E dell'Agenzia delle entrate e del Ministero del lavoro.

Per l'agevolazione non serve "il pezzo di carta" - Per il 2011, si applica l'imposta sostitutiva del 10 per cento sulle componenti accessorie della retribuzione corrisposte ai lavoratori del settore privato, a condizione che siano erogate sulla base di accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali, anche se non cristallizzati in un documento cartaceo. Vale infatti il principio generale di libertà di azione sindacale previsto dall'articolo 39 della Costituzione.

Basta l'attestazione del datore di lavoro - Per applicare l'imposta sostitutiva è sufficiente che il datore di lavoro attesti che le somme siano correlate a incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa e che siano state erogate in attuazione di quanto previsto da uno specifico accordo o contratto collettivo territoriale o aziendale della cui esistenza il datore di lavoro dovrà fornire prova su richiesta.

Cosa viene detassato - Sono soggetti a imposta agevolata tra l'altro: lo straordinario, il lavoro a tempo parziale, quello notturno e quello festivo, le indennità di turno o le maggiorazioni retributive legate ad incrementi di produttività, competitività e redditività.

Il testo della circolare è disponibile sul sito www.agenziaentrate.gov.it. Inoltre, su FiscoOggi.it sarà pubblicato un articolo in materia.

Appendice normativa (decontribuzione)

Legge 24 dicembre 2007 n. 247

Articolo 1

67. Con effetto dal 1° gennaio 2008 è abrogato l'articolo 2 del decreto-legge 25 marzo 1997, n. 67, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 maggio 1997, n. 135. È istituito, nello stato di previsione del Ministero del lavoro e della previdenza sociale, un Fondo per il finanziamento di sgravi contributivi per incentivare la contrattazione di secondo livello con dotazione finanziaria pari a 650 milioni di euro per ciascuno degli anni 2008-2010. In via sperimentale, con riferimento al triennio 2008-2010, è concesso, a domanda da parte delle imprese, nel limite delle risorse del predetto Fondo, uno sgravio contributivo relativo alla quota di retribuzione imponibile di cui all'articolo 12, terzo comma, della legge 30 aprile 1969, n. 153, costituita dalle erogazioni previste dai contratti collettivi aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello, delle quali sono incerti la corresponsione o l'ammontare e la cui struttura sia correlata dal contratto collettivo medesimo alla misurazione di incrementi di produttività, qualità e altri elementi di competitività assunti come indicatori dell'andamento economico dell'impresa e dei suoi risultati. Il predetto sgravio è concesso sulla base dei seguenti criteri:

- a) l'importo annuo complessivo delle erogazioni di cui al presente comma ammesse allo sgravio è stabilito entro il limite massimo del 5 per cento della retribuzione contrattuale percepita;
- b) con riferimento alla quota di erogazioni di cui alla lettera a), lo sgravio sui contributi previdenziali dovuti dai datori di lavoro è fissato nella misura di 25 punti percentuali;
- c) con riferimento alla quota di erogazioni di cui alla lettera a), lo sgravio sui contributi previdenziali dovuti dai lavoratori è pari ai contributi previdenziali a loro carico sulla stessa quota di erogazioni di cui alla lettera a) ⁽²²⁾.

68. Con decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabilite le modalità di attuazione del comma 67, anche con riferimento all'individuazione dei criteri di priorità sulla base dei quali debba essere concessa, nel rigoroso rispetto dei limiti finanziari previsti, l'ammissione al beneficio contributivo, e con particolare riguardo al monitoraggio dell'attuazione, al controllo del flusso di erogazioni e al rispetto dei tetti di spesa. Ai fini del monitoraggio e della verifica di coerenza dell'attuazione del comma 67 con gli obiettivi definiti nel «Protocollo su previdenza, lavoro e competitività per l'equità e la crescita sostenibili» del 23 luglio 2007 e delle caratteristiche della contrattazione di secondo livello aziendale e territoriale, è istituito, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, un Osservatorio presso il Ministero del lavoro e della previdenza sociale con la partecipazione delle parti sociali. L'eventuale conferma dello sgravio contributivo per gli anni successivi al 2010 è subordinata alla predetta verifica ed effettuata, in ogni caso, compatibilmente con gli andamenti programmati di finanza pubblica. A tale fine è stabilito uno specifico incremento del Fondo per l'occupazione di cui all'articolo 1, comma 7, del decreto-legge 20

maggio 1993, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 luglio 1993, n. 236, per 650 milioni di euro a decorrere dall'anno 2011 ⁽²³⁾.

Decreto Ministeriale 17 dicembre 2009

Visto l'art. 1, comma 67, secondo periodo, della legge 24 dicembre 2007, n. 247, che, per il triennio 2008-2010, istituisce, nello stato di previsione del Ministero del lavoro e della previdenza sociale, un Fondo per il finanziamento di sgravi contributivi per incentivare la contrattazione di secondo livello con dotazione finanziaria pari a 650 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2008 al 2010;

Visto il terzo periodo della citata disposizione che prevede la concessione, in via sperimentale per il triennio 2008-2010 e nel limite delle risorse del predetto Fondo, a domanda delle imprese, uno sgravio contributivo, nella misura e secondo la ripartizione di cui alle lettere a) b) e c) della disposizione medesima, relativo alla quota di retribuzione imponibile di cui all'art. 12, terzo comma, della legge 30 aprile 1969, n. 153, e successive modificazioni, costituita dalle erogazioni previste dai contratti collettivi aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello, delle quali siano incerti la corresponsione o l'ammontare e la cui struttura sia correlata dal contratto collettivo medesimo alla misurazione di incrementi di produttività, qualità e altri elementi di competitività assunti come indicatori dell'andamento economico dell'impresa e dei suoi risultati;

Visto, in particolare, il comma 68 del citato art. 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 247, che demanda ad un decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, le modalità di attuazione del precedente comma 67 anche con riferimento all'individuazione dei criteri di priorità sulla base dei quali debba essere concessa, nel rigoroso rispetto dei limiti finanziari previsti, l'ammissione al predetto beneficio contributivo, e con particolare riguardo al monitoraggio dell'attuazione, al controllo del flusso di erogazioni e al rispetto dei tetti di spesa, prevedendo, a tal fine, presso il Ministero del lavoro e della previdenza sociale, l'istituzione di uno specifico Osservatorio;

Visto il "Protocollo su previdenza, lavoro e competitività per l'equità e la crescita sostenibili" del 23 luglio 2007 che, nella parte relativa all'incentivazione della contrattazione di secondo livello, indica criteri di ripartizione delle risorse finanziarie tra contrattazione aziendale e contrattazione territoriale;

Visto il decreto ministeriale 7 maggio 2008, che ha disciplinato la concessione dello sgravio con riferimento all'anno 2008;

Visto l'accordo quadro sulla riforma degli assetti contrattuali - sottoscritto presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri in data 22 gennaio 2009 - che, al punto 9, prevede che vengano incrementate, rese strutturali, certe e facilmente accessibili tutte le misure volte ad incentivare, in termini di riduzione di tasse e contributi, la contrattazione di secondo livello;

Considerata l'opportunità di avvalersi dei predetti criteri;

Ravvisata l'esigenza che, ai fini dell'ammissione al beneficio contributivo di cui al comma 67 dell'art. 1 della citata legge n. 247 del 2007, i contratti territoriali devono determinare criteri di misurazione e valutazione economica della produttività, qualità e altri elementi di competitività, sulla base di indicatori assunti a livello territoriale con riferimento alla specificità di tutte le imprese del settore;

Considerato che, fermi restando i vigenti criteri assunti dai contratti aziendali e territoriali come indicatori dell'andamento economico delle imprese e dei suoi risultati, occorre pervenire all'elaborazione di nuovi omogenei criteri di riferimento in materia, onde renderli coerenti con gli obiettivi definiti nel menzionato protocollo del 23 luglio 2007;

Ravvisata la necessità di determinare, nell'ambito del periodo di sperimentazione previsto ai sensi del citato art. 1, comma 67, della legge 24 dicembre 2007, n. 247, per il solo anno 2009 la misura della quota costituita dalle erogazioni previste dai contratti collettivi aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello, sulla quale è concesso lo sgravio per tale anno;

Visto l'art. 27 del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 1955, n. 797, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 7 settembre 1955, n. 206 e successive modificazioni;

Visto l'art. 1 del decreto-legge 9 ottobre 1989, n. 338, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 1989, n. 389;

Visto l'art. 1, comma 1175, della legge 27 dicembre 2006, n. 296;

Visto il decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e successive modificazioni;

Decreta:

Art. 1

(Fondo per il finanziamento di sgravi contributivi)

1. Le risorse del Fondo per il finanziamento di sgravi contributivi per incentivare la contrattazione di secondo livello di cui all'art. 1, comma 67, secondo periodo, della legge 24 dicembre 2007, n. 247, sono ripartite nella misura del 62,5 per cento per la contrattazione aziendale e del 37,5 per cento per la contrattazione territoriale. Fermo restando il limite complessivo annuo di 650 milioni di euro, in caso di mancato utilizzo dell'intera percentuale attribuita a ciascuna delle predette tipologie di contrattazione la percentuale residua è attribuita all'altra tipologia.

Art. 2

(Ambito di applicazione)

1. Per l'anno 2009, sulla retribuzione imponibile di cui all'art. 27 del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 1955, n. 797, e successive modificazioni, è concesso, con effetto dal 1° gennaio dello stesso anno, ai datori di lavoro, nel rispetto dei limiti finanziari annui previsti a carico del Fondo di cui all'art. 1 e secondo la procedura di cui agli articoli 3 e 4, uno sgravio contributivo sulla quota costituita dalle erogazioni previste dai contratti collettivi aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello, nella misura del 2,25 per cento

della retribuzione contrattuale percepita e conformemente a quanto previsto dalla ripartizione di cui all'art. 1, comma 67, lettere b) e c) della legge 24 dicembre 2007, n. 247.

2. In considerazione del carattere sperimentale dello sgravio di cui al comma 1, entro il 30 settembre dell'anno 2010, sulla base dei risultati del monitoraggio effettuato dall'INPS, con apposita conferenza dei servizi tra le amministrazioni interessate - indetta ai sensi dell'art. 14 della legge 7 agosto 1990, n. 241, e successive modifiche ed integrazioni - può essere rideterminata, per il 2009, la misura del limite massimo della retribuzione contrattuale percepita di cui al comma 1, fermo restando quanto stabilito dall'art. 1, comma 67, della legge 24 dicembre 2007, n. 247.

3. Ai fini della fruizione dello sgravio contributivo di cui al comma 1, i contratti collettivi aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello devono:

a) essere sottoscritti dai datori di lavoro e depositati, qualora il deposito non sia già avvenuto, a cura dei medesimi datori di lavoro o dalle associazioni a cui aderiscono, presso la Direzione provinciale del lavoro entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto;

b) prevedere erogazioni:

1) incerte nella corresponsione o nel loro ammontare;

2) correlate a parametri atti a misurare gli aumenti di produttività, qualità ed altri elementi di competitività assunti come indicatori dell'andamento economico dell'impresa e dei suoi risultati.

E' condizione sufficiente la sussistenza anche di uno solo dei parametri di cui alla lettera b).

4. Nel caso di contratti territoriali, qualora non risulti possibile la rilevazione di indicatori a livello aziendale, sono ammessi i criteri di erogazione legati agli andamenti delle imprese del settore sul territorio.

5. Lo sgravio contributivo di cui al comma 1 non è concesso quando risulti che ai dipendenti sono stati attribuiti, nell'anno solare di riferimento, trattamenti economici e normativi non conformi a quanto previsto dall'art. 1, comma 1, del decreto-legge 9 ottobre 1989, n. 338, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 1989, n. 389.

6. La concessione dello sgravio contributivo di cui al comma 1 è subordinato al rispetto delle condizioni di cui all'art. 1, comma 1175, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

7. I datori di lavoro che hanno indebitamente beneficiato dello sgravio contributivo di cui al comma 1, sono tenuti al versamento dei contributi dovuti nonché al pagamento delle sanzioni civili previste dalle vigenti disposizioni di legge in materia. Resta salva l'eventuale responsabilità penale ove il fatto costituisca reato.

8. omissis

9. Per le imprese di somministrazione lavoro di cui al decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, e successive modificazioni, si fa riferimento, ai fini del beneficio dello sgravio di cui al comma 1, alla contrattazione di secondo livello sottoscritta dall'impresa utilizzatrice o dalle organizzazioni cui essa aderisce.

Art. 3

(Procedure)

1. Ai fini dell'ammissione allo sgravio di cui all'art. 2, comma 1, i datori di lavoro, anche per il tramite dei soggetti di cui all'art. 1 della legge 11 gennaio 1979, n. 12, inoltrano, a decorrere dalla data di pubblicazione del presente decreto ed esclusivamente in via telematica, apposita domanda all'INPS, anche con riferimento ai lavoratori iscritti ad altri enti previdenziali, secondo le indicazioni fornite dall'Istituto medesimo. La domanda deve contenere:

- a) i dati identificativi dell'azienda;
- b) la data di sottoscrizione del contratto aziendale, territoriale, ovvero di secondo livello;
- c) la data di avvenuto deposito del contratto di cui alla lettera b) presso la Direzione provinciale del lavoro territorialmente competente;
- d) l'importo annuo complessivo delle erogazioni ammesse allo sgravio entro il limite massimo individuale di cui all'art. 2, commi 1 e 2, della retribuzione imponibile, come individuata al successivo comma 2, e il numero dei lavoratori beneficiari;
- e) l'ammontare dello sgravio sui contributi previdenziali e assistenziali, dovuti dal datore di lavoro, entro il limite massimo di 25 punti della percentuale a suo carico;
- f) l'ammontare dello sgravio in misura pari ai contributi previdenziali e assistenziali dovuti dal lavoratore;
- g) l'indicazione dell'Ente previdenziale al quale sono versati i contributi pensionistici.

2. Ai fini della determinazione del limite massimo di cui all'art. 2, comma 1, la retribuzione contrattuale da prendere a riferimento è quella disciplinata dall'art. 1, comma 1, della legge n. 389 del 1989, comprensiva delle erogazioni di cui all'art. 2, comma 1, del presente decreto, con riferimento alle componenti imponibili di cui all'art. 27 del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 1955, n. 797 e successive modificazioni.

Art. 4

(Modalità di ammissione)

- 1. L'ammissione allo sgravio di cui all'art. 2, comma 1, avverrà a decorrere dal 60° giorno successivo a quello fissato dall'INPS quale termine unico per la trasmissione delle istanze.
- 2. A tal fine, l'Istituto attribuirà ciascuna domanda un numero di protocollo informatico.
- 3. Ai fini del rispetto del limite di spesa di cui all'art. 1, l'INPS - ferma restando l'ammissione di tutte le domande trasmesse - provvederà all'eventuale riduzione delle somme richieste da ciascuna azienda e lavoratore, in misura percentuale pari al rapporto tra la quota complessiva eccedente il predetto limite di spesa e il limite di spesa medesimo, dandone tempestiva comunicazione ai richiedenti. L'INPS provvede altresì a comunicare le risultanze della procedura di cui al presente articolo al Ministero del lavoro, della salute e delle politiche sociali ed al Ministero dell'economia e delle finanze.

Art. 5

(Norme finali)

- 1. Con successivo decreto interministeriale, è definita la composizione e sono disciplinate le funzioni dell'Osservatorio istituito, ai sensi dell'art. 1, comma 68, della legge n. 247 del 2007, ai fini del monitoraggio e della verifica di coerenza dell'attuazione del citato comma

67 con gli obiettivi definiti nel "Protocollo su previdenza, lavoro e competitività per l'equità e la crescita sostenibili" del 23 luglio 2007 e della elaborazione di nuovi e omogenei parametri di misurazione e valutazione dell'andamento economico delle imprese.

2. Dall'attività dell'Osservatorio di cui al comma 1 non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Decreto legge 31 maggio 2010, n. 78

Articolo 53 *Contratto di produttività*

1. omissis

2. Nel periodo dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2011 le somme di cui al comma 1 beneficiano altresì di uno sgravio dei contributi dovuti dal lavoratore e dal datore di lavoro nei limiti delle risorse stanziare a tal fine ai sensi dell'ultimo periodo dell'*art. 1, comma 68, della legge 24 dicembre 2007, n. 247*.

3. Il Governo, sentite le parti sociali, provvederà alla determinazione del sostegno fiscale e contributivo previsto nei commi 1 e 2 entro il 31 dicembre 2010.

Legge 13 dicembre 2010, n. 220

Articolo 1

47. omissis. Lo sgravio dei contributi dovuti dal lavoratore e dal datore di lavoro previsto dall'articolo 53, comma 2, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, è concesso per il periodo dal 1° gennaio al 31 dicembre 2011, con i criteri e le modalità di cui all'articolo 1, commi 67 e 68, della legge 24 dicembre 2007, n. 247, nei limiti delle risorse stanziare a tal fine per il medesimo anno 2011 ai sensi del quarto periodo dell'articolo 1, comma 68, della citata legge n. 247 del 2007. (omissis)

INPS circolare 6 agosto 2008, n. 82

L'articolo 1, comma 67 della legge 24 dicembre 2007, n. 247, ha disposto - con effetto dal 1° gennaio 2008 - l'abrogazione del regime contributivo delle erogazioni previste dai contratti di secondo livello di cui all'articolo 2 del D.L. 25 marzo 1997, n. 67, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 maggio 1997, n. 135 (decontribuzione).

In sua sostituzione, il medesimo comma 67 ha introdotto - in via sperimentale per il triennio dal 2008 al 2010, a domanda delle aziende - uno sgravio contributivo entro i limiti delle risorse stabilite dalla legge.

Per l'attuazione pratica del nuovo incentivo, la legge tuttavia rimanda all'emanazione di un apposito decreto interministeriale lavoro - economia.

Il decreto interministeriale 7 maggio 2008, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 178 del 31 luglio 2008, nell'attuare le misure previste nel citato intervento legislativo, stabilisce altresì i criteri di priorità in base ai quali le aziende saranno ammesse al nuovo beneficio contributivo e ne affida all'Istituto la gestione, anche con riferimento ai lavoratori iscritti ad altri Enti previdenziali.

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti e precisazioni in materia e si indicano, inoltre, le modalità che i datori di lavoro dovranno seguire per richiedere lo sgravio previsto dalla legge n. 247/2007.

1) Contenuto della norma

L'art. 1 del decreto ripartisce la dotazione finanziaria a disposizione dell'apposito Fondo (650 milioni di euro, per ciascuno dei tre anni 2008, 2009 e 2010) previsto dalla legge n. 247/2007, per il finanziamento di sgravi contributivi concessi per l'incentivazione della contrattazione di secondo livello.

Dette risorse sono assegnate nella misura del 62,5 per cento alla contrattazione aziendale e del 37,5 per cento alla contrattazione territoriale. In caso di mancato utilizzo dell'intera percentuale attribuita a ciascuna delle predette tipologie contrattuali, il decreto stabilisce che la quota residua venga attribuita all'altra tipologia.

2) Oggetto del beneficio

Dal 1° gennaio 2008, il D.M. prevede la concessione di uno sgravio contributivo sugli importi previsti dalla contrattazione collettiva aziendale e territoriale, ovvero di secondo livello, entro il limite del 3 per cento della retribuzione contrattuale annua dei lavoratori.

Atteso il carattere sperimentale del beneficio, il provvedimento ministeriale prevede che - limitatamente all'anno in corso e in relazione al monitoraggio delle domande e delle risorse finanziarie impegnate - il citato tetto del 3 per cento possa essere rideterminato con decreto interministeriale, da emanarsi entro il 30 settembre 2008, fermi restando il limite di spesa complessivo (650 milioni di euro annui) e il tetto massimo della retribuzione contrattuale, stabilito dal comma 67 dell'articolo 1 della legge n. 247/2007 nella misura del 5 per cento.

3) Retribuzione contrattuale

Per la determinazione del limite entro il quale è possibile fruire del nuovo sgravio contributivo, assume rilevanza la retribuzione "contrattuale".

A tale riguardo, il termine "contrattuale" va ricondotto al significato onnicomprensivo di disciplina pattizia della retribuzione quale obbligazione fondamentale del datore di lavoro e comprende quanto stabilito sia dai contratti ed accordi collettivi di lavoro - anche aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello - sia da quelli individuali, ivi compresi i premi oggetto di sgravio.

Ciò anche in considerazione dell'espresso richiamo operato dall'articolo 3, c. 4 del D.M. alla disposizione di cui all'articolo 1, comma 1, del D.L. 9 ottobre 1989, n. 338, convertito nella legge 7 dicembre 1989, n. 389.

Quanto agli elementi che concorrono a determinare il limite massimo della retribuzione, il decreto ministeriale precisa che tali componenti sono quelli imponibili ai sensi dell'articolo 12 della legge 30 aprile 1969, n. 153, come modificato dal D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314 e successive modifiche e integrazioni. Per "retribuzione contrattuale", quindi, si deve intendere quella imponibile annua ai fini previdenziali.

4) Misura dello sgravio

Entro il tetto della retribuzione del lavoratore come sopra individuato, la norma prevede la concessione di uno sgravio contributivo così articolato:

- entro il limite massimo di 25 punti dell'aliquota a carico del datore di lavoro (1); l'aliquota deve essere considerata al netto delle riduzioni contributive per assunzioni agevolate; in agricoltura l'aliquota deve essere al netto delle agevolazioni per territori montani e svantaggiati;
- totale sulla quota del lavoratore (2).

Per una più agevole interpretazione si propone l'esempio che segue.

In una azienda industriale con oltre 50 dipendenti, ad un operaio con una retribuzione presunta annua di € 24.000,00, è corrisposto un premio di risultato di € 1.000,00.

Ai fini della quantificazione dello sgravio, dovrà operarsi come segue:

- retribuzione presunta annua del lavoratore € 25.000 (comprensivi del premio);
- sgravio contributivo, sulle erogazioni previste dalla contrattazione di 2° livello, nei limiti del 3 per cento della retribuzione imponibile annua del lavoratore - pari a 25 punti percentuali della quota di contribuzione datoriale dovuta sull'erogazione per la quale si chiede il beneficio e totale per quanto attiene la quota del lavoratore;
- tetto dell'erogazione per la quale è possibile richiedere lo sgravio = € 25.000,00 x 3 per cento = € 750,00;
- sgravio a favore dell'azienda = 25 punti della percentuale a proprio carico (€ 750,00 x 25 per cento = € 188,00);
- sgravio a favore del lavoratore = 9,49 per cento, pari all'intera quota a suo carico (€ 750,00 x 9,49 per cento = € 71,00);
- sgravio complessivo richiesto = € 259,00 (€ 188,00 azienda e € 71,00 lavoratore).

5) Condizioni di accesso

Per accedere allo sgravio contributivo, i contratti collettivi aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello devono presentare le seguenti caratteristiche:

- essere sottoscritti dai datori di lavoro e depositati, a cura dei medesimi o dalle associazioni a cui aderiscono, presso le Direzioni provinciali del lavoro entro 30 giorni dalla data della loro stipulazione ovvero, per i contratti stipulati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2008 e la data di entrata in vigore del decreto - e non già depositati - entro 30 giorni da quest'ultima data;
- prevedere erogazioni incerte nella corresponsione o nel loro ammontare e correlate a parametri atti a misurare gli aumenti di produttività, qualità ed altri elementi di

competitività assunti come indicatori dell'andamento economico dell'impresa e dei suoi risultati.

Ai fini dell'accesso al beneficio, il decreto precisa che è sufficiente la sussistenza anche di uno solo dei predetti parametri (aumenti di produttività, qualità ed altri elementi).

Nel caso di contratti territoriali, qualora non risulti possibile la rilevazione di indicatori a livello aziendale, i criteri di erogazione da assumere saranno legati agli andamenti delle imprese del settore sul territorio.

Come può evincersi dall'impianto legislativo, per l'accesso al beneficio è vincolante il deposito - presso la Direzione provinciale del lavoro competente - degli accordi sottoscritti dai datori di lavoro.

Ne consegue che, in assenza, i contratti collettivi aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello non potranno essere ammessi allo sgravio contributivo.

Con riferimento alle imprese di somministrazione lavoro di cui al D.Lgs. 10 settembre 2003, n. 276, e successive modificazioni, ai fini dell'accesso allo sgravio, dovrà farsi riferimento alla contrattazione di secondo livello sottoscritta dall'impresa utilizzatrice o dalle organizzazioni cui essa aderisce.

Per espressa previsione legislativa, la concessione dello sgravio è, inoltre, subordinata al rispetto delle condizioni previste dall'articolo 1, comma 1175 della legge n. 296/2006 in materia di regolarità contributiva e di rispetto della parte economica degli accordi e contratti collettivi (3).

In caso di indebita fruizione del beneficio, i datori di lavoro - fatta salva l'eventuale responsabilità penale ove il fatto costituisca reato - sono tenuti al versamento dei contributi dovuti nonché al pagamento delle sanzioni civili previste dalle vigenti disposizioni.

6) Esclusioni

Sono escluse dal beneficio in trattazione le pubbliche amministrazioni di cui al decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e successive modificazioni, relativamente ai dipendenti pubblici per i quali la contrattazione collettiva nazionale è demandata all'ARAN.

Lo sgravio, inoltre, non compete per le aziende che hanno corrisposto ai dipendenti - nell'anno solare di riferimento - trattamenti economici e normativi non conformi a quanto previsto dall'articolo 1, comma 1, del decreto legge 9 ottobre 1989, n. 338, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 1989, n. 389.

7) Modalità di accesso

Le modalità di accesso al beneficio sono indicate nell'art. 3 del decreto.

Le aziende - anche per il tramite degli intermediari autorizzati (4) - dovranno inoltrare, esclusivamente in via telematica, apposita domanda all'INPS, anche per i lavoratori iscritti ad altri Enti previdenziali.

La domanda - che dovrà essere trasmessa anche con riferimento ai contratti collettivi aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello, sottoscritti e depositati entro il 31 dicembre 2007 - deve contenere i dati sottoelencati e potrà riguardare una singola matricola (acquisizione di una singola domanda) ovvero una pluralità di matricole

(caricamento flusso XML). Per le aziende agricole la matricola è rappresentata, come è noto, dal codice azienda:

- a) i dati identificativi dell'azienda;
- b) la data di sottoscrizione del contratto aziendale, territoriale, ovvero di secondo livello (5);
- c) la data di avvenuto deposito del contratto di cui alla lett. b) presso la Direzione provinciale del lavoro territorialmente competente (6);
- d) l'importo annuo complessivo delle erogazioni che si prevede possano essere ammesse allo sgravio, entro il limite massimo individuale del 3 per cento della retribuzione imponibile, dei lavoratori beneficiari e il numero degli stessi;
- e) l'ammontare dello sgravio sui contributi previdenziali e assistenziali, dovuti dal datore di lavoro, entro il limite massimo di 25 punti percentuali dell'aliquota a suo carico;
- f) l'ammontare dello sgravio in misura pari ai contributi previdenziali e assistenziali dovuti dal lavoratore;
- g) l'indicazione dell'Ente previdenziale al quale sono versati i contributi pensionistici (7).

La indicazione degli importi di cui alle lettere d), e) ed f), va riferita a ciascuno degli anni per i quali sono dovute le erogazioni contrattuali.

In relazione alla necessaria messa a punto delle procedure telematiche su internet e alla indispensabile verifica delle funzionalità e delle performances, in considerazione dell'elevato numero delle imprese interessate, si comunica che le domande potranno essere inviate a partire dalle ore 15.00 del 15 settembre p.v. secondo le specifiche tecniche allegate alla presente circolare.

8) Contratti territoriali

L'articolo 3 c. 4 del decreto stabilisce che, fermo restando le procedure per l'ammissione allo sgravio, specifiche modalità operative possano essere previste dall'Istituto limitatamente ai contratti territoriali.

A tale particolare riguardo, si fa presente che le domande delle aziende che aderiscono agli accordi territoriali potranno essere presentate in unico file, anche per pluralità di accordi territoriali (es. tessili, chimici ecc.), dagli intermediari autorizzati.

Tenuto conto dei criteri di priorità illustrati al punto successivo, le domande formalmente corrette saranno globalmente ammesse al beneficio contributivo, nei limiti delle risorse disponibili.

9) Criteri di priorità

Nel rispetto dei limiti di spesa complessivamente previsti, l'articolo 4 del decreto stabilisce i seguenti criteri di priorità per la concessione dello sgravio contributivo:

- a) contratti aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello stipulati e depositati alla data del 31 dicembre 2007 i cui effetti si protraggono successivamente alla predetta data, secondo l'ordine cronologico di inoltro della domanda di ammissione, fermo restando, per i contratti territoriali, quanto precisato al precedente punto 8.
- b) contratti aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello stipulati e depositati dal 1° gennaio 2008, secondo l'ordine cronologico di inoltro della domanda di ammissione, considerando prioritariamente la data di stipula del contratto.

A tutte le domande trasmesse, sia singolarmente che tramite flusso, sarà assegnato dalla procedura un numero di protocollo informatico. Relativamente alle domande trasmesse tramite flusso, si fa presente che alle stesse sarà attribuita la stessa data ed ora di trasmissione (8).

10) Ammissione allo sgravio

Il decreto interministeriale, nello stabilire che l'ammissione al beneficio avvenga con cadenza periodica, affida all'Istituto la definizione delle relative modalità.

A tal fine si precisa che, entro i 45 giorni successivi alla data dalla quale è possibile inoltrare le domande di accesso al beneficio, l'Istituto provvederà all'ammissione delle aziende allo sgravio contributivo, dando tempestiva comunicazione alle stesse e agli intermediari autorizzati dell'esito della domanda. La concreta fruizione del beneficio, come precisato al punto 5, resta tuttavia subordinata alla verifica da parte dell'istituto del possesso dei requisiti di regolarità contributiva che saranno accertati secondo la procedura illustrata con la circolare n. 51 del 18 aprile 2008 e con il successivo messaggio 14521 del 25 giugno 2008.

Con successivo messaggio saranno rese note le modalità operative per la fruizione delle somme spettanti con effetto dal 1° gennaio 2008 e per la regolarizzazione, mediante compensazione, di quanto eventualmente fruito a titolo di decontribuzione ex L. n. 135/1997, così come previsto all'art. 5, comma 1 del decreto in oggetto (9).

11) Soggetti abilitati alla trasmissione delle domande di ammissione allo sgravio contrattuale di secondo livello

La trasmissione telematica delle domande di ammissione allo sgravio contrattuale di secondo livello, è consentita alle sottoelencate categorie:

- datori di lavoro;
- intermediari incaricati dai datori di lavoro, abilitati a svolgere gli adempimenti di cui all'articolo 1 della legge 11 gennaio 1979, n. 12.

L'accesso al servizio on-line in argomento è possibile solo previa registrazione dell'utente e assegnazione, da parte dell'Istituto, di un apposito PIN (Personal Identification Number). Le istruzioni relative al rilascio del PIN sono state fornite con la circolare n. 191 del 30 ottobre 2001 e n. 32 del 17 febbraio 2004, cui si fa rinvio per ulteriori approfondimenti.

Si precisa che le categorie sopra citate già titolari di PIN e abilitate alla trasmissione delle denunce mensili obbligatorie (DM10, EMens, DMAG, ecc.) non dovranno effettuare alcun adempimento; il nuovo servizio on-line sarà automaticamente aggiunto al portafoglio di servizi telematici già in loro possesso.

L'accesso alla procedura avviene mediante selezione dei "Servizi Online" presenti sul sito internet dell'Istituto (<http://www.inps.it>).

Individuando la voce "Aziende, consulenti e professionisti" nel menù "Per tipologia di utente" e richiamando la funzione "Servizi per aziende e consulenti", viene richiesta l'identificazione dell'utente mediante immissione del codice fiscale e del PIN; completata correttamente l'autenticazione, nella pagina "Servizi per aziende e consulenti" i soggetti abilitati potranno accedere al nuovo servizio "Sgravio contrattazione secondo livello".

- (1) La riduzione di 25 punti dell'aliquota datoriale, costituisce la quota complessiva massima di sgravio applicabile anche con riferimento alle aziende che assolvono la contribuzione pensionistica presso Enti diversi dall'INPS. Rimane, in ogni caso, escluso dallo sgravio il contributo (0,30 per cento) ex art. 25, c. 4 della legge n. 845/1978, versato dai datori di lavoro ad integrazione della contribuzione per la disoccupazione involontaria.
- (2) Lo sgravio della contribuzione a carico del lavoratore sarà pari al 9,19 per cento per la generalità delle aziende e al 9,49 per cento per i datori di lavoro soggetti alla C.i.g.s. (art. 9 legge n. 407/1990) e 8,84 per cento per gli operai assunti in agricoltura; per gli apprendisti la quota è pari al 5,84 per cento. Non costituisce oggetto di sgravio il contributo (1 per cento) ex art. 3-ter della legge n. 438/1992, dovuto sulle quote di retribuzione eccedenti il limite della prima fascia di retribuzione pensionabile (per l'anno 2008 € 40.765,00 che, mensilizzato, è pari a € 3.397,00).
- (3) Cfr circolare n. 51/2008.
- (4) Cfr. articolo 1, commi 1 e 4, della legge 11 gennaio 1979, n. 12.
- (5) Con esclusivo riferimento alle aziende che aderiscono ai contratti territoriali, si precisa che, nelle ipotesi in cui la sottoscrizione del contratto territoriale e il suo deposito siano intervenuti entro il 31 dicembre 2007, potrà essere indicata convenzionalmente tale data.
- (6) Con esclusivo riferimento alle aziende che aderiscono ai contratti territoriali, si precisa che, nelle ipotesi in cui la sottoscrizione del contratto territoriale e il suo deposito siano intervenuti entro il 31 dicembre 2007, potrà essere indicata convenzionalmente tale data.
- (7) Nel caso di contribuzione pensionistica versata ad altro ente previdenziale e di contribuzione minore dovuta all'INPS devono essere presentate due distinte domande (vedi nota 1).
- (8) Relativamente ai contratti aziendali, qualora le domande contenute nel flusso non trovino interamente capienza nelle risorse disponibili, l'Istituto procederà ad ammettere quelle il cui contratto aziendale è stato stipulato e presentato in epoca più remota.
- (9) Messaggi n. 2085 del 28 gennaio 2008 e n. 8312 del 9 aprile 2008.

INPS, circolare 18 marzo 2010, n. 39

Premessa

Con le disposizioni contenute nella legge 24 dicembre 2007, n. 247, come noto, è stata abrogata la decontribuzione e, in sostituzione, è stato introdotto - in via sperimentale per il triennio dal 2008 al 2010 e a domanda delle aziende - uno sgravio contributivo sulle erogazioni previste dai contratti di secondo livello, entro i limiti delle risorse predeterminate.

Per l'attuazione pratica del nuovo incentivo, la legge rimanda all'emanazione di un apposito decreto interministeriale lavoro-economia.

Per l'anno 2008, a disciplinare la materia è intervenuto il decreto interministeriale 7 maggio 2008 (1).

Per il 2009 il beneficio trova la sua regolamentazione nel decreto 17 dicembre 2009, pubblicato sulla G.U. n. 58 del 1 marzo 2010 (Allegato 1).

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti e precisazioni e si indicano, inoltre, le modalità che i datori di lavoro dovranno seguire per richiedere lo sgravio riferito agli importi corrisposti nell'anno 2009.

1) Contenuto del provvedimento

L'art. 1 del decreto ripartisce la dotazione finanziaria a disposizione dell'apposito Fondo (650 milioni di euro) previsto dalla legge n. 247/2007, per il finanziamento di sgravi contributivi concessi per l'incentivazione della contrattazione di secondo livello.

Dette risorse sono assegnate nella misura del 62,5 per cento alla contrattazione aziendale e del 37,5 per cento a quella territoriale. In caso di mancato utilizzo dell'intera percentuale attribuita a ciascuna delle predette tipologie contrattuali, il decreto stabilisce che la quota residua venga attribuita all'altra tipologia.

2) Oggetto del beneficio

Per l'anno 2009, il DM prevede che lo sgravio contributivo sugli importi previsti dalla contrattazione collettiva aziendale e territoriale, ovvero di secondo livello, possa essere concesso entro il limite del 2,25 per cento della retribuzione contrattuale annua di ciascun lavoratore.

Atteso il carattere sperimentale del beneficio, il provvedimento ministeriale prevede che - limitatamente all'anno 2009 e in relazione al monitoraggio delle domande e delle risorse finanziarie impegnate - il citato tetto del 2,25 per cento possa essere rideterminato - in sede di conferenza dei servizi tra le Amministrazioni interessate indetta ai sensi dell'articolo 14 della legge n. 241 del 1990 e successive modificazioni e integrazioni - fermo restando il tetto massimo della retribuzione contrattuale, stabilito dal comma 67 dell'articolo 1 della legge n. 247/2007, nella misura del 5 per cento.

3) Retribuzione contrattuale

Per la determinazione del limite entro il quale è possibile fruire dello sgravio contributivo, assume rilevanza la retribuzione "contrattuale".

A tale riguardo, si richiama quanto già precisato sul punto con riferimento all'anno 2008 (2).

4) Misura dello sgravio

Entro il tetto della retribuzione del lavoratore come sopra individuato, la norma prevede la concessione di uno sgravio contributivo così articolato:

- entro il limite massimo di 25 punti dell'aliquota a carico del datore di lavoro (3), al netto delle riduzioni contributive per assunzioni agevolate, delle eventuali misure compensative spettanti e - in agricoltura - al netto delle agevolazioni per territori montani e svantaggiati;
- totale sulla quota del lavoratore (4).

Per una più agevole interpretazione si propone l'esempio che segue.

In una azienda industriale con oltre 50 dipendenti, ad un operaio con una retribuzione per l'anno 2009 pari a € 25.000,00, è stato corrisposto un premio di risultato di € 1.000,00.

Ai fini della quantificazione dello sgravio, dovrà operarsi come segue:

- retribuzione annua del lavoratore € 26.000 (comprensivi del premio);
- sgravio contributivo, sulle erogazioni previste dalla contrattazione di 2° livello, nei limiti del 2,25 per cento della retribuzione imponibile annua del lavoratore - pari a 25 punti percentuali della quota di contribuzione datoriale dovuta sull'erogazione per la quale si chiede il beneficio e totale per quanto attiene la quota del lavoratore;
- tetto dell'erogazione per la quale è possibile richiedere lo sgravio = € 26.000,00 x 2,25 per cento = € 585,00;
- sgravio a favore dell'azienda = 25 punti della percentuale a proprio carico (€ 585,00 x 25 per cento = € 146,00. Tale importo dovrà essere determinato al netto delle eventuali misure compensative previste dall'attuale legislazione);
- sgravio a favore del lavoratore = 9,49 per cento, pari all'intera quota a suo carico (€ 585,00 x 9,49 per cento = € 56,00);
- sgravio complessivo richiesto = € 202,00 (€ 146,00 azienda e € 56,00 lavoratore).

5) Condizioni di accesso

Per accedere allo sgravio contributivo, i contratti collettivi aziendali e territoriali, ovvero di secondo livello devono presentare le seguenti caratteristiche:

- essere sottoscritti dai datori di lavoro e depositati (ove già non lo fossero stati), a cura dei medesimi o delle associazioni a cui aderiscono, presso le Direzioni provinciali del lavoro, entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del decreto ministeriale;
- prevedere erogazioni incerte nella corresponsione o nel loro ammontare e correlate a parametri atti a misurare gli aumenti di produttività, qualità ed altri elementi di competitività assunti come indicatori dell'andamento economico dell'impresa e dei suoi risultati.

Ai fini dell'accesso al beneficio, il decreto precisa che è sufficiente la sussistenza anche di uno solo dei predetti parametri (aumenti di produttività, qualità ed altri elementi).

Nel caso di contratti territoriali, qualora non risulti possibile la rilevazione di indicatori a livello aziendale, i criteri di erogazione da assumere saranno legati agli andamenti delle imprese del settore sul territorio.

Come può evincersi dall'impianto legislativo, per l'accesso al beneficio continua a essere vincolante il deposito - presso la Direzione provinciale del lavoro competente - degli accordi sottoscritti dai datori di lavoro.

Ne consegue che, in assenza, non sarà possibile l'ammissione allo sgravio contributivo.

Con riferimento alle imprese di somministrazione di lavoro di cui al D.Lgs. 10 settembre 2003, n. 276, e successive modificazioni, ai fini dell'accesso allo sgravio, dovrà farsi riferimento alla contrattazione di secondo livello sottoscritta dall'impresa utilizzatrice o dalle organizzazioni cui essa aderisce.

La concessione dello sgravio rimane, inoltre, subordinata al rispetto delle condizioni previste dall'articolo 1, comma 1175 della legge n. 296/2006 in materia di regolarità contributiva e di rispetto della parte economica degli accordi e contratti collettivi.

In caso di indebita fruizione del beneficio, i datori di lavoro - fatta salva l'eventuale responsabilità penale ove il fatto costituisca reato - sono tenuti al versamento dei

contributi dovuti nonché al pagamento delle sanzioni civili previste dalle vigenti disposizioni.

6) Esclusioni

Sono escluse dal beneficio in trattazione le pubbliche amministrazioni di cui al decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e successive modificazioni, relativamente ai dipendenti pubblici per i quali la contrattazione collettiva nazionale è demandata all'ARAN.

Lo sgravio, inoltre, non compete per le aziende che hanno corrisposto ai dipendenti - nell'anno solare di riferimento - trattamenti economici e normativi non conformi a quanto previsto dall'articolo 1, comma 1, del decreto-legge 9 ottobre 1989, n. 338, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 1989, n. 389.

7) Modalità di richiesta dello sgravio

Le modalità di accesso al beneficio sono indicate nell'art. 3 del decreto.

Le aziende - anche per il tramite degli intermediari autorizzati (5) - dovranno inoltrare, esclusivamente in via telematica, apposita domanda all'INPS, anche per i lavoratori iscritti ad altri Enti previdenziali.

La domanda deve contenere i dati sottoelencati; per le aziende agricole la matricola è rappresentata dal codice azienda:

- a) i dati identificativi dell'azienda;
- b) la tipologia di contratto (aziendale o territoriale) e data di sottoscrizione dello stesso;
- c) la data di avvenuto deposito del contratto di cui alla lett. b) presso la Direzione provinciale del Lavoro territorialmente competente;
- d) l'importo annuo complessivo delle erogazioni - corrisposte nel corso dell'anno 2009 - per le quali si chiede l'ammissione allo sgravio, entro il limite massimo individuale del 2,25 per cento della retribuzione imponibile, dei lavoratori beneficiari e il numero degli stessi (6);
- e) l'ammontare dello sgravio sui contributi previdenziali e assistenziali, dovuti dal datore di lavoro, entro il limite massimo di 25 punti percentuali dell'aliquota a suo carico;
- f) l'ammontare dello sgravio in misura pari ai contributi previdenziali e assistenziali dovuti dal lavoratore (7);
- g) l'indicazione dell'Ente previdenziale al quale sono versati i contributi pensionistici (8).

La procedura provvederà ad assegnare a tutte le istanze inviate un numero di protocollo informatico.

Con successivo messaggio saranno rese note giorno e ora a partire da cui sarà possibile la trasmissione telematica delle istanze secondo lo schema di cui all'Allegato 2 e saranno, altresì, messe a disposizione la guida operativa e le specifiche tecniche.

8) Ammissione allo sgravio

Il decreto interministeriale, nello stabilire che l'ammissione al beneficio riguarderà tutte le domande trasmesse entro il periodo indicato dall'Istituto, affida allo stesso la definizione delle relative modalità.

A tal fine si precisa che, entro i 60 giorni successivi alla data fissata quale termine unico per l'invio delle istanze, si provvederà all'ammissione delle aziende allo sgravio

contributivo, dandone tempestiva comunicazione alle stesse e agli intermediari autorizzati.

Nell'ipotesi in cui le risorse disponibili non consentissero la concessione dello sgravio nei misure indicate dalle singole aziende, l'Istituto provvederà alla riduzione degli importi in percentuale pari al rapporto tra la quota globalmente eccedente e il tetto di spesa annualmente stabilito, fermo restando quanto affermato al punto 1).

Tale eventuale ridefinizione delle somme sarà comunicata ai richiedenti in sede di ammissione all'incentivo.

Come già precisato, la concreta fruizione del beneficio resta, inoltre, subordinata alla verifica, da parte dell'Istituto, del possesso dei requisiti di regolarità contributiva che saranno accertati secondo la prassi nota (9).

9) Soggetti abilitati alla trasmissione delle domande di ammissione allo sgravio contrattuale di secondo livello

La trasmissione telematica delle domande di ammissione allo sgravio contrattuale di secondo livello, è consentita alle categorie indicate al punto 11 della circolare n. 82/2008, alla quale, quindi, si rimanda anche con riferimento alle modalità di accesso al servizio on-line.

(1) Cfr. circolari n. 82 e n. 110/2008.

(2) Cfr. circolare 6 agosto 2008, n. 82 - punto 3.

(3) La riduzione di 25 punti dell'aliquota datoriale, costituisce la quota complessiva massima di sgravio applicabile anche con riferimento alle aziende che assolvono la contribuzione pensionistica presso Enti diversi dall'INPS. Rimane, in ogni caso, escluso dallo sgravio il contributo (0,30 per cento) ex art. 25, comma 4 della legge n. 845/1978, versato dai datori di lavoro ad integrazione della contribuzione per la disoccupazione involontaria.

(4) Lo sgravio della contribuzione a carico del lavoratore sarà pari al 9,19 per cento per la generalità delle aziende e al 9,49 per cento per i datori di lavoro soggetti alla CIGS (art. 9, legge n. 407/1990) e 8,84 per cento per gli operai assunti in agricoltura; per gli apprendisti la quota è pari al 5,84 per cento. Non costituisce oggetto di sgravio il contributo (1 per cento) ex art. 3-ter della legge n. 438/1992, dovuto sulle quote di retribuzione eccedenti il limite della prima fascia di retribuzione pensionabile (per l'anno 2009 € 42.069,00 che, mensilizzato, è pari a € 3.506,00).

(5) Cfr. art. 1, commi 1 e 4, della legge 11 gennaio 1979, n. 12.

(6) Potranno essere inseriti, purché corrisposti nel corso dell'anno 2009, gli importi riferiti a lavoratori cessati.

(7) Potranno essere inseriti gli importi riferiti a lavoratori cessati, purché a questi ultimi restituiti.

(8) Nel caso di contribuzione pensionistica versata ad altro Ente previdenziale e di contribuzioni minori dovuta all'INPS, devono essere presentate due distinte domande.

(9) Cfr. circolare n. 51/2008 e il successivo messaggio n. 14521/2008.

(Omissis)

Allegato 2

Schema della domanda di ammissione
sgravio contrattazione di secondo livello - anno 2009

Scelta dell'ente previdenziale di riferimento:

- INPS
- INPDAP
- ENPALS
- IPOST
- INPGI

Tipologia di azienda:

- DM (UNIEMENS)
- Agricoli

Matricola INPS o CODICE AGRICOLI:

- 10 caratteri (UNIEMENS)
- 11 caratteri (codice agricoli)

Codice fiscale azienda

Associazione datoriale

Codice fiscale trasmettitore

E-mail o PEC trasmettitore

Tipologia del contratto:

- aziendale
- territoriale

Data stipula del contratto

Data deposito del contratto

Data validità del contratto (Dal - al con fleg per ultrattività)

Depositario del contratto (DPL)

Indirizzo dell'azienda

E-mail o PEC Azienda

Ammontare complessivo annuo delle erogazioni, entro i limiti del tetto del 2,25 per cento

Importo sgravio complessivo (suddiviso in):

- importo sgravio datore di lavoro (max 25 punti)
- importo sgravio lavoratore (intera quota)

Numero lavoratori interessati

INPS, messaggio 18 giugno 2010, n. 16214

Con circolare n. 39/2010 sono stati illustrati i contenuti del beneficio contributivo previsto dalla legge n. 247/2007 e fornite, altresì, le prime indicazioni per richiedere lo sgravio relativamente agli importi corrisposti nell'anno 2009.

Con il messaggio n. 14586/2010, sono state trasmesse le specifiche tecniche per la composizione dei flussi XML contenenti molteplici domande di ammissione al beneficio.

Con il successivo messaggio n. 15238/2010 è stato fornito il manuale utente della procedura in oggetto ed è stata avviata una fase sperimentale per l'acquisizione e l'invio delle domande di sgravio.

La circolare e i messaggi succitati sono pubblicati sul sito internet dell'Istituto www.inps.it.

Si comunica che, dalle ore 15,00 del 21 giugno alle ore 23,00 dell'11 luglio 2010 potranno essere trasmesse via internet - sia singolarmente che tramite i flussi XML- le domande utili a richiedere lo sgravio per l'anno 2009.

L'applicazione è disponibile tra i Servizi per aziende e consulenti, all'interno della sezione Servizi on line del sito www.inps.it.

Sono autorizzati all'utilizzo dell'applicazione gli utenti abilitati alla trasmissione dei flussi DM/UNIEMENS o dei DMAG.

Riguardo ad alcune richieste di precisazioni pervenute durante la fase sperimentale, si puntualizza quanto segue:

- il beneficio segue una logica di "cassa" con la conseguenza che potranno essere proposte domande con esclusivo riferimento ad importi - collegati alla contrattazione di secondo livello - corrisposti nel periodo 1° gennaio-31 dicembre 2009;
- nei casi in cui si debba fare riferimento a più contratti aventi incidenza sul medesimo anno 2009, vanno proposte separate domande riportanti le diverse indicazioni riferite ai dati contrattuali;
- laddove, nel corso del 2009, sia stato corrisposto un premio riferito ad un contratto scaduto entro il 2008, ai fini della richiesta di sgravio, dovrà essere valorizzato il flag relativo all'ultrattività del contratto;
- nelle ipotesi di operazioni societarie (es: fusione, incorporazione) - che comportano il passaggio di lavoratori ai sensi dell'art. 2112 cod. civ. - con estinzione del soggetto incorporato, le richieste di sgravio dovranno essere inoltrate dal datore di lavoro subentrante; ai fini della determinazione del tetto (2,25 per cento) entro il quale richiedere il beneficio, occorrerà fare riferimento alle retribuzioni complessivamente percepite nell'anno dai lavoratori, ancorché in parte erogate dal precedente datore di lavoro;
- nei casi in cui, successivamente al pagamento del premio, sia stata realizzata una operazione societaria (es. cessione di azienda o ramo di azienda) con il passaggio di lavoratori ai sensi dell'art. 2112 cod. civ. - senza l'estinzione del soggetto cedente - sarà quest'ultimo a richiedere lo sgravio su quanto erogato, salvo diverso accordo; in detta

circostanza, con riguardo ai lavoratori coinvolti, l'istanza di accesso allo sgravio dovrà essere proposta da un solo soggetto; il cessionario potrà, comunque, inoltrare domanda con riguardo al premio che, a sua volta, abbia eventualmente corrisposto;

- le aziende - che, nel corso del 2009, hanno provveduto a corrispondere premi rientranti nel campo di applicazione del beneficio e che, nelle more, hanno sospeso/cessato l'attività - potranno, comunque, richiedere l'incentivo;

- con riferimento ai lavoratori nei cui confronti operano le disposizioni di cui alla legge n. 335/1995 in materia di massimale annuo contributivo e pensionabile, la retribuzione da considerare ai fini della determinazione del tetto del 2,25 per cento - entro cui può operare lo sgravio - trova il suo limite nel massimale medesimo;

- le imprese di somministrazione di lavoro di cui al D.Lgs. 10 settembre 2003, n. 276 e successive modificazioni, ai fini dell'accesso allo sgravio, dovranno fare riferimento alla contrattazione di secondo livello sottoscritta dall'impresa utilizzatrice o dalle organizzazioni cui essa aderisce. Le richieste di sgravio riferite ai lavoratori somministrati dovranno essere proposte esclusivamente dalle imprese di somministrazione a cui carico l'articolo 25 del D.Lgs. n. 276/2003, pone gli oneri contributivi, previdenziali, assicurativi ed assistenziali;

- le società capogruppo - ove delegate allo svolgimento degli adempimenti di cui all'articolo 1 della legge n. 12/1979 per tutte le società controllate e collegate - potranno inoltrare singole domande di sgravio riferite alla medesima società;

- l'indirizzo email del datore di lavoro è un campo obbligatorio e, quindi, deve essere obbligatoriamente inserito sia nella domanda inviate tramite form on line che con file XML;

- nella domande inviate tramite file XML, per lo sgravio del datore di lavoro e lo sgravio del lavoratore, non deve essere indicato il numero dei lavoratori.

Eventuali richieste di chiarimento potranno essere inoltrate all'indirizzo di posta elettronica SgraviContrattazione.IILivello@inps.it.

INPS, messaggio 17 agosto 2010, n. 21389

Il D.M. 17 dicembre 2009 ha disciplinato, per l'anno 2009, lo sgravio contributivo introdotto dalla legge 24 dicembre 2007 per il triennio 2008-2010.

Con la circolare n. 39 del 18 marzo 2010 - alla quale si rimanda per gli aspetti di carattere normativo - sono stati illustrati i contenuti del beneficio contributivo e fornite, altresì, le prime indicazioni per richiedere lo sgravio previsto dalla legge. Con il messaggio n. 16214/2010 è stata, quindi, rilasciata la procedura di acquisizione e trasmissione domande relative allo sgravio contributivo per l'incentivazione della contrattazione di secondo livello, riferito agli importi corrisposti nell'anno 2009.

Portate a termine le operazioni richieste dalla norma, l'Istituto ha provveduto a comunicare ad aziende ed intermediari l'avvenuta ammissione al beneficio. Con il presente messaggio si illustrano, quindi, le modalità operative che i datori di lavoro dovranno osservare per la concreta fruizione del beneficio contributivo ex lege n. 247/2007.

Generalità

Con riguardo all'entità dello sgravio, si premette che gli importi comunicati ai soggetti ammessi costituiscono la misura massima dell'agevolazione congruagliabile.

Ove - infatti - le aziende, per motivazioni connesse all'impianto stesso della contrattazione di secondo livello ovvero per cause varie di natura diversa, avessero titolo ad un importo inferiore, il congruaglio dovrà limitarsi alla quota di beneficio effettivamente spettante.

Si precisa, altresì, che - per il calcolo dello sgravio - deve essere presa in considerazione l'aliquota in vigore nel mese di corresponsione del premio.

Si ricorda, inoltre, che la fruizione del beneficio soggiace alla previsione di cui all'articolo 1, comma 1175 della legge n. 296/2006 in materia di regolarità contributiva e di rispetto della parte economica degli accordi e contratti collettivi.

Particolarità

Coesistenza di premi

Con riguardo ai lavoratori ai quali sono corrisposti premi previsti da entrambe le tipologie di contrattazione (aziendale e territoriale), ai fini dell'applicazione dello sgravio, il beneficio dovrà essere fruito in proporzione.

Es.: Lavoratore con retribuzione annua (comprensiva dei premi) pari a € 30.000

Premio contrattazione aziendale € 700,00

Premio contrattazione territoriale € 500,00

Misura massima di premio sgravabile € 675,00 ($€ 30.000 * 2,25$ per cento)

Sgravio azienda € 169,00 ($€ 675 * 25$ per cento)

Sgravio lavoratore € 62,00 ($€ 675 * 9,19$ per cento)

Proporzionalità:

- sgravio sul premio contratto aziendale $€ 700 / (€ 700 + € 500) = 58$ per cento

- sgravio sul premio contratto territoriale $€ 500 / (€ 700 + € 500) = 42$ per cento

Ripartizione:

- sgravio azienda sul premio contratto aziendale = € 98,02 ($€ 169 * 58$ per cento)

- sgravio lavoratore sul premio contratto aziendale = € 35,96 ($€ 62 * 58$ per cento)

- sgravio azienda sul premio contratto territoriale = € 70,98 ($€ 169 * 42$ per cento)

- sgravio lavoratore sul premio contratto territoriale = € 26,04 ($€ 62 * 42$ per cento)

Aziende cessate

Le aziende - autorizzate allo sgravio contributivo per l'anno 2009 - che, nelle more del provvedimento di ammissione, hanno sospeso/cessato l'attività, ai fini della fruizione dell'incentivo spettante, dovranno avvalersi della procedura delle regolarizzazioni contributive (DM10V).

Lavoratori iscritti ad Enti pensionistici diversi

Il decreto interministeriale 17 dicembre 2009 ha affidato all'Istituto la gestione del beneficio contributivo, anche con riferimento ai lavoratori iscritti ad altri Enti previdenziali (INPDAP - INPGI - IPOST - ENPALS).

Ai fini della fruizione dello sgravio contributivo riferito ai lavoratori in questione, le aziende autorizzate provvederanno a rivolgersi direttamente agli Enti interessati.

Con riguardo ai lavoratori per i quali i datori di lavoro assolvono all'INPS le "contribuzioni minori", lo sgravio dovrà essere operato sulla posizione contributiva in essere presso l'Istituto, limitatamente alla quota spettante sulle medesime contribuzioni.

Istruzioni operative

Alle posizioni contributive riferite alle aziende - diverse dai datori di lavoro agricoli - autorizzate allo sgravio in esame, è stato automaticamente assegnato il già previsto codice di autorizzazione "9D".

Modalità di recupero

Datori di lavoro non agricoli

I datori di lavoro ammessi allo sgravio, per indicare il conguaglio dell'incentivo in oggetto, potranno avvalersi dei seguenti nuovi codici causale, differenti in ragione della tipologia contrattuale (aziendale/territoriale):

<i>Contrattazione aziendale</i>		<i>Contrattazione territoriale</i>	
L944	Sgr. aziendale ex D.M. 17-12-09 quota a favore del D.L.	L946	Sgr. territoriale ex D.M. 17-12-09 quota a favore del D.L.
L945	Sgr. aziendale ex D.M. 17-12-09 quota a favore del lavoratore	L947	Sgr. territoriale ex D.M. 17-12-09 quota a favore del lavoratore

da valorizzare nell'Elemento "Denuncia Aziendale", "AltrePartiteACredito", "CausaleACredito", del flusso UNIEMENS.

All'atto del conguaglio dello sgravio, il datore di lavoro avrà cura di restituire al lavoratore la quota di beneficio di sua competenza.

Le operazioni di recupero dovranno essere effettuata entro il giorno 16 del terzo mese successivo all'emanazione del presente messaggio, con riferimento a periodi contributivi non antecedenti ad "agosto 2010".

Datori di lavoro agricoli

Per le aziende agricole con dipendenti, si fa riferimento alle disposizioni già fornite con circolare n. 111 del 14 ottobre 2009.

Adempimenti delle aziende

Per gli sgravi autorizzati per l'anno 2009, le aziende dovranno presentare alle strutture territoriali competenti per territorio una istanza cartacea sull'apposito modello allegato alla circolare.

L'azienda dovrà indicare i seguenti dati:

- importo totale delle retribuzioni sulle quali è calcolato lo sgravio spettante;
- importo dello sgravio per contrattazione territoriale indicando separatamente l'importo relativo alla quota a carico del datore di lavoro e alla quota a carico del lavoratore;
- importo dello sgravio per contrattazione aziendale indicando separatamente l'importo relativo alla quota a carico del datore di lavoro e alla quota a carico del lavoratore.

Il datore di lavoro avrà cura di restituire al lavoratore la quota di beneficio di sua competenza.

Adempimenti delle Sedi

Le sedi provvederanno all'acquisizione dell'importo dello sgravio spettante relativo alla quota a carico del datore di lavoro e del lavoratore utilizzando la procedura residente in ex-AS400 opzione 24 - consultazione emissione sgravi.

L'operatore dovrà apporre al momento della selezione della riga contributiva una "X" sul lato sinistro e, successivamente, indicare le lettere di seguito specificate che contraddistinguono il tipo di sgravio:

- "C" - sgravio per contrattazione aziendale;
- "T" - sgravio per contrattazione territoriale.

Successivamente le Sedi procederanno ad acquisire l'importo degli sgravi indicato nell'istanza e distinto fra quota datore di lavoro e quota lavoratore; le altre tipologie di sgravio attualmente visualizzate nella procedura - importo INAIL e t.f.r. - saranno inibite.

Le sedi avranno cura, infine, di comunicare all'azienda l'importo dell'eventuale credito residuo, che potrà essere oggetto di compensazione con eventuali debiti.

INPS, messaggio 25 febbraio 2011, n. 4792

Premessa.

In attuazione della previsione contenuta nella legge n. 247/2007 in materia di sgravi contributivi sulle erogazioni previste dai contratti collettivi di secondo livello, il DM 17 dicembre 2009 ha disciplinato l'incentivo relativamente all'anno 2009, individuando –tra l'altro – nel 2,25% della retribuzione dei lavoratori interessati, il tetto entro il quale è stato possibile richiedere il beneficio¹.

1) Generalità.

L'articolo 2 c. 2 del provvedimento interministeriale prevede che - in relazione al monitoraggio delle domande e delle risorse finanziarie impegnate - il citato tetto possa essere rideterminato - in sede di conferenza dei servizi tra le Amministrazioni interessate, indetta ai sensi dell'articolo 14 della legge n. 241 del 1990 e successive modificazioni e

integrazioni - fermo restando il limite massimo della retribuzione contrattuale, individuato dal comma 67 dell'articolo 1 della legge n. 247/2007, nella misura del 5%.

A conclusione dell'iter descritto, le Amministrazioni interessate hanno concordato che le somme residue riferite al 2009 siano utilizzate rideterminando il tetto fino alla percentuale del 2,50% della retribuzione dei lavoratori interessati.

In conseguenza, i datori di lavoro già autorizzati allo sgravio per l'anno 2009 potranno recuperare l'ulteriore percentuale spettante (massimo 0,25%), in sede di conguaglio contributivo, secondo le modalità descritte al successivo punto 2.1.

Si precisa che la percentuale aggiuntiva potrà essere fruita nella sua interezza (0,25%) esclusivamente in presenza di premi il cui ammontare complessivo si sia collocato nei limiti del tetto rideterminato (2,50%), ovvero lo abbia superato.

Conseguentemente, laddove l'erogazione oggetto di sgravio sia stata di importo inferiore rispetto a detta percentuale, i datori di lavoro dovranno limitarsi al recupero della sola quota effettivamente spettante.

Ad esempio:

- retribuzione annua del lavoratore € 36.000 (comprensivi del premio);
- premio corrisposto € 850,00 (pari al 2,36% della retribuzione);
- tetto dell'erogazione per la quale è già stato richiesto e autorizzato lo sgravio = € $36.000,00 \times 2,25\% = € 810,00$;
- tetto al 2,50% = € 900,00;
- percentuale di incremento praticabile = 0,11%, al netto delle eventuali misure compensative previste dall'attuale legislazione.

Si ricorda che lo sgravio contributivo è così articolato:

entro il limite massimo di 25 punti dell'aliquota a carico del datore di lavoro², al netto delle riduzioni contributive per assunzioni agevolate, delle eventuali misure compensative spettanti e - in agricoltura - al netto delle agevolazioni per territori montani e svantaggiati; totale sulla quota del lavoratore³.

Come in più occasioni ribadito, la concreta fruizione del beneficio resta, inoltre, subordinata alla verifica, da parte dell'Istituto, del possesso dei requisiti di regolarità contributiva che saranno accertati secondo la prassi nota⁴.

Per tutti gli altri aspetti si richiamano le istruzioni già fornite nella circolare n. 39/2010 e nel messaggio n. 21389/2010.

2) Istruzioni operative.

Alle posizioni contributive riferite alle aziende - diverse dai datori di lavoro agricoli - autorizzate allo sgravio in esame, sarà automaticamente assegnato il già previsto codice di autorizzazione "9D".

2.1) Modalità di recupero.

2.1.1 Datori di lavoro non agricoli.

I datori di lavoro già ammessi allo sgravio, per indicare il conguaglio dell'ulteriore quota di incentivo spettante, potranno avvalersi dei codici causale - differenti in ragione della tipologia contrattuale (aziendale/territoriale) – e delle modalità già indicati nel messaggio n. 21389/2010.

All'atto del conguaglio dello sgravio, il datore di lavoro avrà cura di restituire al lavoratore la quota di beneficio di sua competenza.

Le operazioni di recupero dovranno essere effettuata entro il giorno 16 del terzo mese successivo all'emanazione del presente messaggio.

2.1.2 Datori di lavoro agricoli.

I datori di lavoro agricolo già ammessi allo sgravio, per usufruire dell'ulteriore quota di incentivo spettante, dovranno effettuare gli adempimenti già descritti nel messaggio n. 21839/2010.

Il datore di lavoro avrà cura di restituire al lavoratore la quota di beneficio di sua competenza.

1 Cfr. circolare n. 39 del 18 marzo 2010.

2 La riduzione di 25 punti dell'aliquota datoriale, costituisce la quota complessiva massima di sgravio applicabile anche con riferimento alle aziende che assolvono la contribuzione pensionistica presso Enti diversi dall'Inps. Rimane, in ogni caso, escluso dallo sgravio il contributo (0,30%) ex art. 25, c. 4 della legge n. 845/1978, versato dai datori di lavoro ad integrazione della contribuzione per la disoccupazione involontaria.

3 Lo sgravio della contribuzione a carico del lavoratore é pari al 9,19% per la generalità delle aziende e al 9,49% per i datori di lavoro soggetti alla Cigs (art. 9 legge n. 407/1990) e 8,84% per gli operai assunti in agricoltura; per gli apprendisti la quota è pari al 5,84%. Non costituisce oggetto di sgravio il contributo (1%) ex art. 3ter della legge n. 438/1992, dovuto sulle quote di retribuzione eccedenti il limite della prima fascia di retribuzione pensionabile (per l'anno 2009 € 42.069,00 che, mensilizzato, è pari a € 3.506,00).

4 Cfr. circolare n. 51/2008 e il successivo messaggio 14521/2008.

Le guide degli alberghi

Ista, istituto di studi alberghieri intitolato a Giovanni Colombo, compianto presidente di Federalberghi, elabora analisi, indagini e ricerche sui temi di principale interesse per la categoria, autonomamente e in partnership con prestigiosi Istituti di ricerca.

L'albergo impresa, 1990

Esame comparativo dei criteri di classificazione alberghiera, 1992

Costo e disciplina dei rapporti di lavoro negli alberghi dei Paesi CEE, 1993

Per una politica del turismo, 1993

Ecologia in albergo, 1993

Quale futuro per l'impresa alberghiera, 1993

La pulizia professionale delle camere d'albergo, 1993

Il turismo culturale in Italia, 1993

Il turismo marino in Italia, 1993

Serie storica dei minimi retributivi, 1993

Il finanziamento delle attività turistiche, 1994

Igiene e sanità negli alberghi, 1994

Linee guida per la costruzione di un modello di analisi del costo del lavoro, 1994

La prevenzione incendi negli alberghi: come gestire la sicurezza, 1995

Il Turismo nelle politiche strutturali della UE, 1995

Il franchising nel settore alberghiero, 1995

La prevenzione incendi negli alberghi: il registro dei controlli, 1996

Diritti d'autore ed imposta spettacoli, 1997

La qualità e la certificazione ISO 9000 nell'azienda alberghiera, 1997

Il lavoro temporaneo, 1997

Analisi degli infortuni nel settore turismo, 1997

Il collocamento obbligatorio, 1998

Manuale di corretta prassi igienica per la ristorazione, 1998

Primo rapporto sul sistema alberghiero in Italia, 1999

Il codice del lavoro nel turismo, 1999 – 2003

La flessibilità del mercato del lavoro, 2000

Osservatorio sulla fiscalità locale, 2000

Il Turismo lavora per l'Italia, 2000

Norme per il soggiorno degli stranieri, 2000

Indagine sulla domanda turistica nei paesi esteri, 2000

Secondo rapporto sul sistema alberghiero in Italia, 2000

Il nuovo collocamento dei disabili, 2001

Le stagioni dello sviluppo, 2001

Sistema ricettivo termale in Italia, 2001

Il nuovo contratto di lavoro a termine, 2001 - 2002

Indagine sulla domanda turistica nei paesi esteri, 2001

Sistema ricettivo delle località termali in Italia, 2001

Terzo rapporto sul sistema alberghiero in Italia, 2002
I congedi parentali, 2002
Il turismo religioso in Italia, 2002
La privacy nell'ospitalità, 2002 - 2004
I condoni fiscali, 2003
Mercato del lavoro e professioni nel settore turismo, 2003
Le attività di intrattenimento negli alberghi, 2003
La riforma dell'orario di lavoro, 2003
La riforma del part time, 2003
Dati essenziali sul movimento turistico, 2004
La nuova disciplina del lavoro extra, 2004 - 2010
Dati essenziali sul movimento turistico nazionale ed internazionale, 2004
I contratti part-time nel settore Turismo, 2004
I tirocini formativi nel settore Turismo, 2004
Quarto rapporto sul sistema alberghiero, 2005
Il pronto soccorso nel settore Turismo, 2005
Dimensione dell'azienda turistica e agevolazioni pubbliche, 2005
Mercato del lavoro e professioni nel settore Turismo, 2006
Come cambia il lavoro nel Turismo, 2006
Guida al nuovo CCNL Turismo, 2007
Quinto rapporto sul sistema alberghiero, 2007
La pulizia professionale delle camere albergo, 2009
L'appalto di servizi nelle aziende alberghiere, 2009
Gli ammortizzatori sociali nel settore Turismo, 2009
Il contratto di inserimento nel settore Turismo, 2009
Internet e Turismo, 2009
Il lavoro intermittente nel Turismo, 2009 – 2010
Guida al nuovo CCNL Turismo, 2010
L'apprendistato nel settore Turismo, 2010
Sesto rapporto sul sistema alberghiero, 2010
Indagine sui fabbisogni formativi nel settore Turismo, 2010
Agevolazioni fiscali sul gas naturale, 2010
Il lavoro accessorio nel Turismo, 2009-2011
La contrattazione di secondo livello nel settore Turismo, 2011
Misure per l'incremento della produttività: la detassazione e la decontribuzione, 2011

Federalberghi da oltre cento anni è l'organizzazione nazionale maggiormente rappresentativa degli albergatori italiani.

La federazione rappresenta le esigenze e le proposte delle imprese alberghiere nei confronti delle istituzioni e delle organizzazioni politiche, economiche e sindacali.

Aderiscono a Federalberghi 132 Associazioni Territoriali, raggruppate in 19 Unioni Regionali, e 6 Sindacati Nazionali (Unione Nazionale Italiana Catene Alberghiere, Sindacato Grandi Alberghi, Sindacato Villaggi Turistici, Associazione Alberghi per la Gioventù, Federalberghi Isole Minori, Unihotel Franchising).

In seno a Federalberghi sono costituiti 5 Comitati Nazionali (Mezzogiorno, Attività stagionali, Attività termali, Consorzi alberghieri, Giovani albergatori)

FAIAT service srl è il braccio operativo di Federalberghi.

Presidente di Federalberghi è Bernabò Bocca.
Il Direttore Generale è Alessandro Cianella.

Federalberghi aderisce dal 1950 a Confcommercio ove, insieme alle principali federazioni di categoria che operano nel Turismo, ha dato vita a Confturismo, l'organizzazione di rappresentanza imprenditoriale di settore.

Federalberghi è socio fondatore di Hotrec, la Confederazione Europea degli imprenditori del settore alberghiero e della ristorazione.