

## DETAZZAZIONE E INCREMENTO DELLA PRODUTTIVITA' DEL LAVORO

<b>1. QUADRO NORMATIVO .....</b>	<b>2</b>
1.1 Contenuti del D.L. n. 93/08 .....	2
1.2 Contenuti del D.L. n. 185/08 .....	2
1.3 Contenuti della L. n. 191/09 .....	3
1.4 Contenuti della L. n. 220/10 .....	3
1.5 Tabelle di sintesi .....	3
1.6 Benefici .....	4
<b>2. PRASSI .....</b>	<b>4</b>
2.1 Contenuti della Circolare n. 49/E del 11/07/08 .....	4
2.2 Contenuti della Circolare n. 59/E del 22/10/08 .....	5
2.3 Contenuti della Risoluzione n. 83/E del 17/08/10 .....	6
2.4 Contenuti della Circolare n. 47/E del 27/09/10 .....	7
2.5 Contenuti della Circolare n. 48/E del 27/09/10 .....	7
2.6 Contenuti della Risoluzione n. 130/E del 13/12/10 .....	7
<b>3. ANALISI E VERIFICA DELLE VOCI DETASSABILI .....</b>	<b>8</b>

## DETASSAZIONE E INCREMENTO DELLA PRODUTTIVITA' DEL LAVORO

### 1. QUADRO NORMATIVO

- D.L. n. 93/08, convertito nella Legge n. 126/08, art. 2
- D.L. n. 185/08, convertito nella Legge n. 2/09, art. 5
- L. n. 191/09 (Legge Finanziaria 2010), art. 2, cc. 156 e 157
- L. n. 220/10 (Legge di Stabilità 2011), art. 1, c. 47

#### 1.1 Contenuti del D.L. n. 93/08

La norma istitutiva ha introdotto per il periodo dal 1° luglio al 31 dicembre 2008, in via sperimentale, la **detassazione** delle seguenti voci retributive:

- **lavoro straordinario** effettuato nel semestre. La norma fa riferimento "all'orario normale di lavoro" ovvero a quello legale, definito in **40 ore** settimanali (art. 2, comma 1, lett. a),
- **lavoro supplementare** di un lavoratore part-time nello stesso periodo o per prestazioni rese in funzione di clausole elastiche riferite, esclusivamente, a contratti a tempo parziale (applicata ai lavoratori a tempo parziale in forza al 29 maggio 2008 per evitare comportamenti elusivi di trasformazione fittizia del rapporto di lavoro), (art. 2, comma 1, lett. b),
- **premi di produttività e di risultato legati ad incrementi di produttività, innovazione, efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'azienda** (art. 2, comma 1, lett. c).

#### Principali indicazioni:

- la disciplina riguarda i lavoratori **dipendenti del settore privato** (esclusi i dipendenti delle Pubbliche amministrazioni e i titolari di redditi assimilati al lavoro dipendente - Co.co.co., Co.co.pro., ecc.);
- la detassazione comporta l'assoggettamento all'**aliquota del 10%** entro il limite di importo complessivo di 3.000 euro;
- il campo di applicazione riguarda i lavoratori che nell'**anno 2007** hanno ottenuto **un reddito da lavoro dipendente non superiore a 30.000 euro lordi**, con esclusione dei redditi di altro genere acquisiti (autonomo, di fabbricati, ecc.).

#### 1.2 Contenuti del D.L. n. 185/08

Proroga per il 2009 dell'imposta sostitutiva pari al 10%, **esclusivamente per le misure sperimentali che determinano un incremento della produttività del lavoro**, previste all'art. 2, comma 1, lettera c), del D.L. 93/2008,

Tale misura trova applicazione entro il limite di importo complessivo di **6.000 euro lordi** e riguarda i lavoratori che nell'**anno 2008** hanno ottenuto **un reddito da lavoro dipendente non superiore a 35.000 euro lordi**, con esclusione dei redditi di altro genere acquisiti (autonomo, di fabbricati, ecc.).

### 1.3 Contenuti della L. n. 191/09

Proroga per il 2010 dell'imposta sostitutiva pari al 10% sui premi di rendimento nel settore privato, quale misura sperimentale per l'incremento della produttività prevista in capo ai titolari di **reddito di lavoro dipendente non superiore, nell'anno 2009, a 35.000 euro** e per un importo massimo corrisposto di **6.000 euro**. Si tratta di tutte le misure sperimentali **per l'incremento della produttività del lavoro**, previste all'art. 2, comma 1, lettera c), del D.L. n. 93/2008, convertito con modificazioni, nella legge n. 126/2008.

### 1.4 Contenuti della L. n. 220/10

Proroga per il 2011 del regime di detassazione dei contratti di produttività.

L'agevolazione per il periodo 1 gennaio 2011 - 31 dicembre 2011 prevede anche uno sgravio dei contributi dovuti dal lavoratore e dal datore di lavoro nei limiti delle risorse disponibili.

La proroga 2011 si applica ai soggetti che hanno realizzato **nel 2010 un reddito di lavoro dipendente non superiore a 40.000 euro** e comunque su un ammontare non superiore a **6.000 euro**.

### 1.5 Tabelle di sintesi

La Tabella sintetizza le regole contenute nella norma istitutiva e nelle successive modificazioni intervenute relativamente alle voci retributive da sottoporre a imposizione sostitutiva.

Voci retributive – Imposta sostitutiva	2008	2009	2010	2011
lavoro straordinario	SI	NO	NO	NO
lavoro supplementare	SI	NO	NO	NO
premi di produttività e di risultato	SI	SI	SI	SI

La Tabella sintetizza i requisiti reddituali e i limiti di reddito assoggettabili a imposta sostitutiva nei diversi anni.

Annualità	Limite di reddito assoggettabile al regime agevolato	Anno di riferimento del reddito di lavoro dipendente	Limite reddito di lavoro dipendente
2008	€3.000,00	2007	€30.000,00
2009	€6.000,00	2008	€35.000,00
2010	€6.000,00	2009	€35.000,00
2011	€6.000,00	2010	€40.000,00

## 1.6 Benefici

I vantaggi (diretti ed indiretti) derivanti dalla detassazione sono riassunti di seguito:

1. i compensi “variabili” beneficiano di una **minore tassazione** pari alla differenza fra le attuali aliquote progressive a scaglioni ( 23%, 27%, 38%, ecc.) e quella sostitutiva del 10%;
2. **aumentano le detrazioni per lavoro dipendente e per carichi di famiglia** che diminuiscono all’aumentare del reddito; conseguentemente, la “neutralità” ai fini del reddito complessivo del lavoratore degli importi variabili sempre nei limiti di 3.000 e 6.000 euro comporta un aumento delle detrazioni e, per differenza, un minore carico fiscale in capo al dipendente;
3. **diminuisce il prelievo fiscale relativo alle addizionali** in quanto la base imponibile è la stessa determinata ai fini IRPEF.

## 2. PRASSI

- Circolare Agenzia Entrate n. 49/E del 11/07/08
- Circolare Agenzia Entrate n. 59/E del 22/10/08
- Risoluzione Agenzia Entrate n. 83/E del 17/08/10
- Circolare Agenzia Entrate n. 47/E del 27/09/10
- Circolare Agenzia Entrate n. 48/E del 27/09/10
- Risoluzione Agenzia Entrate n. 130/E del 14/12/10

### 2.1 Contenuti della Circolare n. 49/E del 11/07/08

La Circolare in esame ha precisato che:

- sono da includere a titolo esemplificativo nella misura “**i 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., qualora comportino un incremento di produttività del lavoro ed efficienza organizzativa ovvero siano legati alla competitività e redditività della impresa”**;
- 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 dall’impresa**;
- le **somme** di cui al comma 1, lett c), della disposizione in questione “**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)”;

### Sono esclusi dall'agevolazione:

- gli **importi stabilmente riconosciuti in misura fissa** che sono entrati nel patrimonio del lavoratore (come ad esempio, **il superminimo individuale**);
- le **erogazioni effettuate per incentivare le “risoluzioni consensuali” con i dipendenti** (es. **Incentivo all'esodo**), 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.

## 2.2 Contenuti della Circolare n. 59/E del 22/10/08

La Circolare in esame ha precisato che **sono da includere**:

- **lavoro festivo**: “possono 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;
- **lavoro notturno**: “...le somme erogate per il lavoro notturno ordinario in ragione delle ore di servizio effettivamente prestate”;
- **straordinario forfezzato**: si deve riferire all'intero importo corrisposto al lavoratore a titolo di straordinario forfezzato 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'articolo 2, comma 1, del decreto-legge n. 93 del 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;
- **premi di produttività e somme erogate per incremento della produttività ed efficienza**: le somme erogate ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lett. c), vanno intese in senso ampio stante la finalità del provvedimento; si possono menzionare, 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** (vedi Interpello n. 25 del 20 marzo 2009 del Ministero del lavoro: è corretto detassare le somme assegnate quale **premio di incentivazione alla presenza** dei lavoratori) ovvero i **premi erogati in caso del mancato verificarsi di infortuni in azienda**;

- 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).

#### **ATTENZIONE**

**Datori di lavoro non imprenditori:** è chiarito che il significato da attribuire alle parole contenute nella disposizione "**somme erogate a livello aziendale**" comprende anche i datori di lavoro non imprenditori e rientrano, pertanto, nella misura agevolativa "anche i lavoratori dipendenti di lavoratori autonomi, nonché i lavoratori in somministrazione, dipendenti da agenzie del lavoro".

### **2.3 Contenuti della Risoluzione n. 83/E del 17/08/10**

La Risoluzione 83/E chiarisce ulteriormente quanto contenuto nelle precedenti circolari, specificando, secondo le indicazioni fornite dalla circolare n. 59/E del 22 ottobre 2008, al punto 6, che 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**".

Peraltro l'agevolazione compete a prescindere dal fatto che 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 determini "**incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa**". Tale affermazione conferma quanto già chiarito dalla circolare n. 49 che sottolinea come gli elementi di produttività ed efficienza non debbano necessariamente essere nuovi o innovativi rispetto al passato;

- 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**.
- le **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 del 2008.

## 2.4 Contenuti della Circolare n. 47/E del 27/09/10

La Circolare 47/E conferma i contenuti della risoluzione 83/E, evidenziando e sottolineando, che i **compensi per lavoro straordinario o supplementare erogati** (nelle varie forme), nel 2009 e nel 2010, sono assoggettabili alla tassazione ridotta **se** si verifica la circostanza che la **prestazione di lavoro sottostante è correlata** a "incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e ad altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa".

La stessa Circolare demanda **al Datore di lavoro il compito di comprovare e "certificare" il nesso fra lavoro straordinario (o supplementare o reso in funzione di clausola elastica) e incremento di produttività**, con una dichiarazione attestante che la prestazione lavorativa abbia determinato un risultato utile per il conseguimento di elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa.

Nell'occasione, l'Agenzia precisa, rettificando quanto affermato in proposito nella risoluzione 83/E, 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.

## 2.5 Contenuti della Circolare n. 48/E del 27/09/10

Di fatto, con la Circolare 48/E:

- si supera la necessità di presentare dichiarazioni integrative o istanze di rimborso, ai fini del rimborso del credito d'imposta,
- si prevede che il **datore di lavoro debba indicare nel CUD/2011 le somme erogate negli anni 2008 e 2009** per i conseguimento di elementi di produttività e redditività per lavoro straordinario assoggettabili a imposta sostitutiva in tali anni, **anche se eventualmente già certificati** in base a quanto illustrato nella risoluzione 83/E del 17 agosto 2010.

## 2.6 Contenuti della Risoluzione n. 130/E del 13/12/10

Con la Risoluzione 130/E, l'Agenzia delle Entrate conferma quali debbano essere i **requisiti necessari ai fini della corretta applicazione dell'imposta sostitutiva del 10%** sulle somme erogate per incremento della produttività.

La risoluzione chiarisce, in via definitiva, che:

- **in tutti i casi** (lavoro straordinario, notturno, a turni, premi di produttività), 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** consistente in 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** e, di conseguenza, il datore di lavoro non è tenuto a fornire alcuna prova documentale aggiuntiva.

**In conclusione, si può affermare che ogni componente aggiuntiva della retribuzione, può essere assoggettabile ad imposta sostitutiva, purché collegata ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa, ad altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa e a condizione che tale circostanza venga certificata dal Datore di Lavoro.**

### 3. ANALISI E VERIFICA DELLE VOCI DETASSABILI

Nelle successive tabelle si elencano le diverse voci che compongono la retribuzione e che possono essere assoggettate ad imposta sostitutiva.

LAVORO STRAORDINARIO - SUPPLEMENTARE	2008	2009	2010	2011
<p><b>STRAORDINARIO:</b> a fronte di prestazioni rese oltre il normale orario definito dai CCNL, dalla contrattazione territoriale e aziendale.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- la quota di retribuzione ordinaria oltre alla quota relativa alla maggiorazione spettante per le ore straordinarie,</li> <li>- lo <b>STRAORDINARIO FORFETTIZZATO:</b> rientra tra le somme ad oggi detassabili in quanto la Circolare n. 59/2008, al punto 4, le riconduce alla natura di premio.</li> </ul>	<b>SI</b>	<b>NO</b> <b>SI (1)</b>	<b>NO</b> <b>SI (1)</b>	<b>NO</b> <b>SI (1)</b>
<p><b>SUPPLEMENTARE:</b> lavoro reso oltre l'orario concordato, ma nei limiti dell'orario a tempo pieno applicabile a tutti i part time).</p>	<b>SI</b>	<b>NO</b> <b>SI (1)</b>	<b>NO</b> <b>SI (1)</b>	<b>NO</b> <b>SI (1)</b>
<p>(1) Per gli anni 2009, 2010, 2011 lo straordinario agevolabile è solo quello per il quale sussiste un vincolo di correlazione con i parametri di produttività.</p> <p>Il Datore di Lavoro deve dichiarare che l'incremento di orario è connesso all'aumento della produttività (circostanza non necessariamente collegata a logiche strettamente economico-finanziarie).</p>				

INDENNITA' E MAGGIORAZIONI	2008	2009	2010	2011
<p><b>LAVORO NOTTURNO:</b> prestazione effettuata nell'arco del periodo notturno così come definito dal Contratto di lavoro.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- le somme erogate per il lavoro notturno ordinario in ragione delle ore di servizio effettivamente prestate,</li> <li>- eventuale maggiorazione spettante per le ore di ordinario lavoro effettivamente prestate in orario notturno.</li> </ul>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>
<p><b>LAVORO FESTIVO:</b> 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.</p>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>
<p><b>INDENNITA' DI TURNO</b> 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,</p> <p><b>INDENNITA' DI REPERIBILITA',</b> <b>INDENNITA' DI DISAGIO</b></p>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>
<p><b>MAGGIORAZIONI RETRIBUTIVE</b> legate a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- orari a ciclo continuo,</li> <li>- banca ore,</li> <li>- flessibilità oraria</li> </ul>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>

PREMI E ALTRE VOCI RETRIBUTIVE	2008	2009	2010	2011
<p><b>PREMI</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>di rendimento,</b></li> <li>- <b>una tantum,</b></li> <li>- <b>di presenza</b> ovvero i premi erogati in caso del mancato verificarsi di infortuni in azienda, se comunque legati a risultati di efficienza organizzativa,</li> <li>- <b>“consolidati”</b>: somme che continuano ad essere corrisposte per effetto di livelli di competitività e redditività acquisiti nel tempo, anche se inseriti in un nuovo sistema premiante, sempre collegato all’andamento aziendale,</li> <li>- <b>su vendite</b> legate al fatturato o le <b>provvigioni su vendite</b> a condizione che comportino un incremento di produttività del lavoro,</li> <li>- per svolgimento di mansioni promiscue o per intercambiabilità,</li> </ul>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>
<p><b>ALTRE VOCI RETRIBUTIVE</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Elemento Economico Territoriale</b> - Vedi Circolare n. 59/2008, punto 11 del Ministero del Lavoro che ricomprende, tra le somme detassabili, anche l’EET, previsto dalla contrattazione collettiva del settore edile (per aziende dell’industria, piccola industria, artigiane e cooperative):.</li> <li>- <b>Ferie e i permessi pagati</b> (per <b>R.O.L.</b> 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,</li> <li>- ogni altra retribuzione variabile in relazione alla funzione svolta, al tempo di lavoro, ovvero ai risultati prodotti, indipendentemente dal nome attribuito alla somma,</li> <li>- <b>superminimi individuali, indennità di funzione e/o mansione, assegni ad personam</b>, se erogati per compensare prestazioni rese oltre l’orario e/o comunque legate a incrementi della produttività. In questi casi necessita una idonea documentazione. Sono, infatti esclusi dall’applicazione dell’imposta sostitutiva gli importi stabilmente riconosciuti in misura fissa su cui il lavoratore ha maturato la legittima aspettativa alla percezione indipendentemente dal collegamento ai risultati aziendali</li> </ul>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>