

**Detassazione straordinari e premi di produttività - Confindustria commenta la circolare n. 49 dell'Agenzia delle Entrate e del Ministero del Lavoro**

Roma, 1 Agosto 2008

Circolare N.19096

Confindustria

Relazioni Industriali e Affari Sociali

Il Direttore Giorgio Usai

L'Agenzia delle Entrate ha emanato, di concerto con il Ministero del Lavoro, la circolare n. 49 relativa alle misure fiscali di detassazione delle somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario e per i premi di produttività, previste dall'art. 2 del decreto legge 27 maggio 2008, n. 93, convertito in legge n. 126 del 2008.

Il provvedimento si applica alle somme erogate esclusivamente ai titolari di reddito di lavoro dipendente (con esclusione quindi dei collaboratori coordinati e continuativi e dei collaboratori a progetto) che hanno percepito nel 2007 un reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'art.49 del TUIR, soggetto a tassazione ordinaria, di importo non superiore ad euro 30.000,-.

Nell'ipotesi di mancato possesso di redditi di lavoro dipendente nel 2007, il soggetto potrà comunque accedere al beneficio della detassazione per i redditi di lavoro dipendente percepiti nel 2008, ma sarà tenuto a comunicare tale situazione al datore di lavoro.

Si ricorda che la nozione di redditi di lavoro dipendente include, in conformità al principio generale dell'art. 6 del TUIR, qualsiasi indennità o somma conseguita in sostituzione a tale reddito (es. cassa integrazione, indennità di mobilità, indennità di maternità, ecc.). Inoltre, sono equiparati ai redditi di lavoro dipendente le pensioni di ogni genere, gli assegni e gli interessi su crediti di lavoro e la rivalutazione monetaria sulle retribuzioni corrisposte in ritardo.

Il limite dei 30.000,- euro rimane valido anche in relazione a più rapporti di lavoro, mentre non rileva l'eventuale superamento di tale soglia per effetto di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente percepiti nell'anno. In questa prima fase sperimentale tali misure non si applicano ai dipendenti delle amministrazioni pubbliche.

La misura consiste nell'applicazione di un'imposta sostitutiva del 10% dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali su un importo complessivo massimo di euro 3.000,- (la parte eccedente sarà soggetta a tassazione ordinaria IRPEF) relativo a somme erogate, nel periodo compreso dal 1° luglio al 31 dicembre 2008, a livello aziendale, a titolo di:

- a) prestazioni di lavoro straordinario effettuate nel periodo suddetto;
- b) prestazioni di lavoro supplementare ovvero per prestazioni rese in funzione di clausole elastiche effettuate nel periodo suddetto e con riferimento a contratti di lavoro stipulati prima del 29 maggio 2008 (data entrata in vigore del decreto);

c) incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa ed altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa.

Il riferimento letterale "somme erogate" comporta che:

- devono ritenersi escluse dall'ambito di applicazione della misura, i compensi in natura concessi quali corrispettivo del lavoro straordinario o supplementare o in relazione ad incrementi di produttività;
- le somme agevolabili sono esclusivamente quelle erogate tra il 1° luglio 2008 e 12 gennaio 2009, sulla base del principio di cassa allargata applicabile al lavoro dipendente (art. 51 del TUIR).

Per le somme erogate ai sensi delle lettere sub a) e b) (lavoro straordinario o supplementare) si prevede un ulteriore requisito per l'ammissione al beneficio, oltre il rispetto del principio di cassa allargata, vale a dire che tali somme devono riferirsi a prestazioni effettuate nel periodo 1° luglio - 31 dicembre 2008.

Diversamente, i premi aziendali saranno agevolati esclusivamente sulla base del rispetto del principio di cassa allargata (erogazione tra il 1° luglio 2008 ed il 12 gennaio 2009), prescindendo dal periodo di riferimento cui si riferisce il premio (es. il premio relativo l'anno 2007 è agevolabile).

L'importo di euro 3.000,- si deve intendere al lordo dell'imposta

sostitutiva.

Tale importo dovrebbe essere considerato al netto dei contributi previdenziali dovuti, come confermato in via informale da parte dell'Amministrazione finanziaria. Sul punto, da quanto riferitoci, dovrebbero essere diffusi ulteriori chiarimenti ufficiali nelle prossime settimane.

Le somme, assoggettate all'imposta sostitutiva non sono considerate ai fini della determinazione della situazione economica equivalente (ISEE) del percipiente del suo nucleo familiare (documento richiesto per ottenere l'accesso a prestazioni sociali agevolate). Diversamente tali somme sono computate ai fini del riscontro delle condizioni previste per l'accesso alle prestazioni previdenziali ed assistenziali.

Il sostituto procederà ad applicare l'imposta sostitutiva, dopo la verifica della sussistenza dei requisiti di legge (reddito di lavoro dipendente per l'anno 2007 inferiore ad euro 30.000,-).

L'impresa erogante applicherà automaticamente l'imposta sostitutiva ove abbia rilasciato lei stessa il CUD l'anno precedente, in relazione ai rapporti di lavoro intercorsi per l'intero 2007.

Diversamente, sarà il dipendente a dover comunicare l'importo della sua retribuzione nell'anno 2007 all'impresa nei casi in cui:

- abbia prestato i propri servizi ad un'altra impresa nel 2007;

- abbia lavorato per l'impresa erogante solo per un periodo inferiore all'anno.

Il dipendente è tenuto a comunicare al datore, l'insussistenza dei requisiti previsti dalla legge (es. percezione di ulteriori redditi di lavoro dipendente nel 2007 che comportino il superamento del limite di euro 30.000 lordi annui). Ugualmente il dipendente dovrà comunicare il mancato possesso di redditi di lavoro dipendente nel 2007.

Il dipendente può rinunciare, con comunicazione scritta al datore, all'applicazione dell'imposta sostitutiva sulle somme erogate (es. convenienza all'applicazione dell'imposta ordinaria data la presenza di oneri detraibili). In assenza di tale rinuncia scritta, il datore di lavoro è in ogni modo tenuto a non applicare il regime sostitutivo, se dalle informazioni in suo possesso tale scelta è meno conveniente per il dipendente, dandone ovviamente tempestiva comunicazione allo stesso.

Resta ferma, in ogni caso, la possibilità per il dipendente di assoggettare a tassazione ordinaria tali emolumenti in sede di dichiarazione dei redditi.

L'imposta sostitutiva, qualora ne ricorrano i presupposti, va applicata sin dalla prima erogazione effettuata successivamente al 1° luglio u.s., fermo restando la possibilità del sostituto di effettuare gli opportuni aggiustamenti in sede di conguaglio di fine anno o in sede di cessazione del rapporto di lavoro.

E' chiarito definitivamente che l'abrogazione del regime di esenzione delle erogazioni liberali e dei sussidi economici ai dipendenti si applica esclusivamente con riguardo alle somme ed ai valori erogati successivamente alla data di entrate in vigore del decreto (29 maggio 2008).

La circolare n. 49 fornisce anche dei chiarimenti in materia giuslavoristica

In primo luogo, con riferimento alle prestazioni di lavoro straordinario viene subito precisato che la tassazione agevolata trova applicazione non solo riguardo alle prestazioni straordinarie rese oltre la 40esima ora (c.d. "nozione legale" di straordinario), ma anche sulle prestazioni rese oltre il minor limite di orario normale stabilito dai contratti collettivi.

La circolare n. 49/E conferma quanto già precisato nella circolare n. 8 del 2005 del Ministero del Lavoro, ossia che anche i contratti collettivi territoriali e aziendali, purché stipulati da organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative, possono ridurre il limite normale dell'attività lavorativa settimanale.

Nel caso in cui il contratto collettivo preveda una durata dell'orario normale inferiore rispetto a quella prevista dalla legge, precisa la circolare, le prestazioni di lavoro effettuate oltre l'orario normale previsto dal contratto collettivo sono considerate prestazioni di "lavoro straordinario", non solo "ai soli fini contrattuali", ma anche dal punto di vista retributivo.

Le indicazioni ministeriali, nel ricomprendere nel regime di tassazione agevolata anche il “lavoro straordinario contrattuale”, puntualizzano che tale nozione non vale a modificare quella di “lavoro straordinario” così come indicata nelle norme di legge, in quanto non si deve tener conto del “lavoro straordinario contrattuale” a fini sanzionatori, ovvero ai fini di adempimenti amministrativi. In altre parole dello “straordinario contrattuale” non si terrà conto ai fini del computo delle 48 ore medie settimanali di cui all’art. 4, comma 2, del D.Lgs. n. 66/2003.

Sul punto, la circolare n. 49, richiamando testualmente la circolare n. 8 del 2005 del Ministero del Lavoro, ricorda che “.. la limitazione positiva della durata della prestazione lavorativa giornaliera, benché non sia disposta per legge, potrebbe essere disposta dall’autonomia privata, ma ai soli fini contrattuali, imponendo un limite anche alla modulazione, pertanto alla flessibilità, dell’organizzazione del lavoro nelle sue caratteristiche temporali ..”.

Ne deriva che ove l’autonomia privata, anche aziendale, preveda un limite alla durata giornaliera della prestazione lavorativa, ovvero definisca la ripartizione giornaliera dell’orario di lavoro settimanale, la prestazione eccedente va considerata, “ai fini contrattuali” (e, dunque, dal punto di vista retributivo), come “straordinario” che, in quanto tale, rientra nel regime di tassazione agevolata.

La circolare aggiunge che troverà applicazione il regime di tassazione agevolato laddove 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 forfettizzati.

Inoltre, la circolare precisa che è agevolabile anche lo straordinario forfettizzato, reso oltre l'orario normale di lavoro, pur se effettuato da quel personale al quale non si applicano i limiti sull'orario di lavoro previsti dal d.lgs. n. 66 del 2003. Poiché la circolare parla di “straordinario reso” e l'art. 2, comma 1, lett. a) del d.l. n. 93 parla di “.. prestazioni di lavoro straordinario .. effettuate ..”, sarà opportuno verificare, in questi casi, che vi sia stata una qualche prestazione di lavoro oltre l'orario normale osservato in azienda, nei periodi ai quali si riferisce la misura agevolativa.

Ove tale verifica risulti eccessivamente difficoltosa o non possibile, riteniamo che, in ogni caso, stante il contenuto della circolare n. 49, la somma erogata a titolo di straordinario forfettizzato sia detassabile, quantomeno ai sensi della lett. c), di cui si dirà tra breve. Sul punto, comunque, ci riserviamo di ottenere chiarimenti dal Ministero del Lavoro e dell'Agenzia delle Entrate.

Quando la prestazione di lavoro straordinario è compensata con l'erogazione della maggiorazione oraria prevista dal contratto e con l'accredito di un'ora di riposo compensativo nella “banca ore”, riteniamo sia senz'altro soggetta alla tassazione separata la maggiorazione. Viceversa, il compenso

relativo al riposo fruito non dovrebbe rientrare tra le somme detassabili, salvo che il lavoratore rinunci al riposo ed opti per la monetizzazione dello stesso. Anche su tale punto, comunque, chiederemo chiarimenti al Ministero del Lavoro.

Infine, a titolo esemplificativo, le indicazioni ministeriali fanno rientrare nel regime di detassazione compensi, premi o gettoni corrisposti a fronte di prestazioni straordinarie effettuate nei giorni di riposo (ordinario o di legge) e festivi, nella misura in cui si tratta di compensi erogati per prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi della lett. a) del d.l. n. 93, ovvero siano comunque riconducibili ad incrementi di produttività o ad altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa, ai sensi della lett. c) del d.l. n. 93.

Quanto alle prestazioni di lavoro supplementare ed a quelle rese in funzione di clausole elastiche nei contratti part-time, la circolare chiarisce che queste rientrano nell'ambito della misura agevolativa in quanto il lavoratore svolge una prestazione lavorativa eccedente rispetto all'orario inizialmente concordato.

Per evitare comportamenti fraudolenti, l'agevolazione si applica con esclusivo riferimento ai contratti di lavoro a tempo parziale stipulati o trasformati prima dell'entrata in vigore del d.l. n. 93/2008 (29 maggio 2008).

Occorre rilevare che, con riferimento alle 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 il principio di cassa allargata) detti compensi vengano effettivamente erogati dal sostituto d'imposta.

Infine, la detassazione si applica anche agli elementi retributivi "premianti", vale a dire quelle somme corrisposte in relazione ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività, legati all'andamento economico dell'impresa.

La circolare chiarisce che, a titolo meramente esemplificativo, l'imposta sostitutiva si applica ai premi di rendimento, in caso di 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, ed ai premi e somme corrisposte una tantum, laddove, ovviamente, comportino un incremento di produttività del lavoro ed efficienza organizzativa o siano legati alla competitività e redditività dell'impresa.

Stante l'ampiezza delle ipotesi espressamente citate a titolo esemplificativo, riteniamo possano essere soggetti alla detassazione anche i compensi erogati per ROL lavorati o per periodi di ferie non fruiti oltre la quarta settimana, ovvero i premi comunque legati a risultati di efficienza organizzativa come, ad esempio, i premi erogati nel caso di

mancato verificarsi di infortuni in azienda o i premi presenza.

Allo stesso modo riteniamo rientrino tra le somme detassabili le maggiorazioni ed indennità di turno, a prescindere dal momento in cui sia stata introdotta la turnazione in azienda, stante il fatto che l'organizzazione del lavoro a turni costituisce di per sé una forma di efficienza organizzativa. In ogni caso, stante i numerosi quesiti pervenuti sul punto, ci riserviamo di ottenere chiarimenti in merito dal Ministero del Lavoro e dell'Agenzia delle Entrate.

Viene precisato che tali elementi retributivi premianti non devono essere necessariamente previsti in contratti collettivi, potendo essere disposti unilateralmente dal datore di lavoro, purché siano documentabili. In riferimento a quest'ultima ipotesi, la circolare porta l'esempio di una comunicazione scritta dal datore di lavoro al lavoratore dalla quale si evinca che il premio è stato corrisposto a seguito dell'incremento di efficienza, produttività o innovazione registrato dall'impresa.

Viene inoltre puntualizzato, anche a seguito delle osservazioni di Confindustria, che per godere del beneficio fiscale è sufficiente che l'incremento di produttività, innovazione, efficienza, o il conseguimento di elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa, rappresenti un risultato ritenuto positivo dall'impresa, non dovendo essere necessariamente nuovo e innovativo rispetto al passato, né quantitativamente superiore rispetto a quelli ottenuti in precedenti gestioni.

Infine, godono della misura agevolativa elementi retributivi premianti anche se 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, come nell'edilizia.

Non vi rientrano, invece, unicamente quegli importi stabilmente riconosciuti in misura fissa che sono entrati nel patrimonio del lavoratore (come ad esempio, il superminimo individuale).

La presente nota è stata redatta in collaborazione con l'Area Fiscalità, Finanza e Diritto d'impresa.

Massimo Marchetti