

Roma, 1 ottobre 2010

Circolare n. 180/2010

Oggetto: Tributi – Irpef - Tassazione agevolata dei premi di produttività - Chiarimenti – Circolari Agenzia delle Entrate nn.47 e 48 del 27.9.2010 - Risoluzione n.83/E/2010.

Con una serie di circolari l’Agenzia delle Entrate, congiuntamente al Ministero del Lavoro, ha fornito chiarimenti in merito al regime di tassazione fiscale agevolata dei premi di produttività erogati ai dipendenti (D.L. n.93/2008 convertito nella Legge n.126/2008; D.L. n.185/2008 convertito nella Legge n.2/2009).

Com’è noto quel regime agevolato prevede che i premi di produttività erogati a lavoratori con redditi di lavoro dipendente non superiore a 35 mila euro annui possano essere assoggettati ad un’imposta del 10% sostitutiva dell’Irpef e delle addizionali regionali e comunali, fino ad un tetto massimo di 6 mila euro lordi annui. Nel 2008, in fase di prima applicazione della norma, rientravano nell’agevolazione anche le somme erogate per le prestazioni di lavoro straordinario, il tetto massimo era di 3 mila euro annui e il reddito di riferimento per individuare i beneficiari era di 30 mila euro annui.

Ora l’Agenzia delle Entrate ha precisato quanto segue.

- Nell’anno 2008 rientravano nelle somme assoggettabili a tassazione agevolata anche gli importi erogati per le prestazioni di lavoro notturno (l’intero importo e non solo la quota di maggiorazione).
- Negli anni 2009 e 2010 i compensi per lavoro straordinario e per lavoro notturno possono continuare ad usufruire della tassazione agevolata qualora le prestazioni siano correlate ad una maggiore produttività.
- La prova della maggiore produttività deve essere documentata dall’impresa, ad esempio tramite una dichiarazione attestante che la prestazione lavorativa straordinaria o di lavoro notturno abbia determinato un risultato utile per il conseguimento di elementi di competitività e redditività legati all’andamento economico dell’impresa stessa.

Adempimenti dei datori di lavoro – CUD 2011 – Le imprese che per gli anni 2008 e 2009 avessero assoggettato a tassazione Irpef ordinaria somme che potevano usufruire del regime agevolato dovranno indicare nei modelli CUD 2011 le somme in questione; i dipendenti potranno recuperare i relativi crediti mediante la prossima dichiarazione dei redditi.

Daniela Dringoli
Responsabile di Area

*Per riferimenti confronta circ.ri conf.li nn.37/2009 e 197/2008
Allegati tre
D/d*

© CONFETRA – La riproduzione totale o parziale è consentita esclusivamente alle organizzazioni aderenti alla Confetra.

CIRCOLARE N. 47/E



Direzione Centrale Normativa



Ministero del lavoro e
delle politiche sociali

Roma, 27 settembre 2010

OGGETTO: Imposta sostitutiva del 10 per cento su retribuzioni erogate ai dipendenti per lavoro straordinario

Con la risoluzione 83/2010 l’Agenzia delle Entrate ha precisato, tra l’altro, che il regime agevolativo consistente nell’applicazione dell’imposta sostitutiva del 10%, prevista dall’articolo 2 del DL n. 93 del 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'articolo 2 del DL n. 93 del 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 del 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.

CIRCOLARE N. 48/E



Direzione Centrale Normativa
Direzione Centrale Servizi ai contribuenti

Roma, 27 settembre 2010

OGGETTO: Compensi per incrementi di produttività: lavoro notturno e straordinario e sgravio contributivo

Con la risoluzione n. 83 del 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 del 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 CAF 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 del 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 del 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.

RI SOLUZIONE N.83/E



Roma, 17 agosto 2010

OGGETTO: Consulenza giuridica – Imposta sostitutiva – Retribuzioni erogate ai dipendenti per lavoro notturno e straordinario -articolo 2, comma 1, lett. c), D.L. n. 93 del 2008.

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'interpre-

tazione 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 usufruirebbe, 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 del 2008, convertito dalla legge n. 126 del 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, semprechè 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 del 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%, 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 DPR n. 602 del 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.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.