

# Contratto di produttività: le novità

**Eufranio Massi** - Dirigente della Direzione provinciale del lavoro di Modena (\*)

L'art. 53 della legge n. 122/2010 è tornato ad occuparsi di un tema, quello della detassazione delle somme corrisposte ai lavoratori strettamente correlate alla produttività aziendale, che viene affrontato dall'Esecutivo in forma ricorrente (sia pure temporale ed episodica, atteso che, per la prima volta, se ne parlò a metà del 2008, con scadenza al 31 dicembre di quell'anno), sì da farlo ritenere, sia pure con aggiustamenti "in corso d'opera", come un qualcosa che sta per entrare nel nostro quadro normativo in maniera abbastanza stabile.

Il nuovo articolato, definito «contratto di produttività», si propone, altresì, al comma 2, di definire in maniera organica anche l'altro incentivo (quello della percentuale di decontribuzione, prevista dall'art. 1, commi 67 e 68, della legge n. 247/2007) che fino ad ora ha viaggiato su un binario parallelo.

Ma andiamo con ordine.

Il comma 1 stabilisce che nel periodo compreso tra il 1° gennaio ed il 31 dicembre 2011, nel solo settore privato, le somme corrisposte dai datori di lavoro ai propri dipendenti in attuazione di accordi o contratti collettivi territoriali od aziendali, strettamente collegati ad incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa o correlati agli utili d'impresa o al miglioramento della competitività aziendale, sono soggette ad una imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali comunali o regionali. La disposizione troverà applicazione entro il limite complessivo di 6.000 euro lordi per i titolari di reddito da lavoro

dipendente non superiore a 40.000 euro.

Con un provvedimento, da emanare entro il 31 dicembre 2010, l'Esecutivo, al termine di un iter procedimentale di consultazione delle parti sociali, stabilirà sia la percentuale della detassazione che il sostegno contributivo *ex art. 1*, commi 67 e 68, della legge n. 247/2007 (per l'anno 2009 è stato del 2,25%), atteso che il prossimo 31 dicembre scade il triennio di sperimentazione, con una dotazione annua pari a 650 milioni di euro a carico del Fondo per il finanziamento di sgravi contributivi.

Per completezza di informazione, è opportuno ricordare come lo sgravio contributivo su una quota della retribuzione imponibile *ex art. 12*, comma 3, della legge n. 153/1969, costituita dalle erogazioni previste dai contratti territoriali od aziendali di secondo livello, di cui sono incerti sia la corresponsione che l'ammontare e la cui misura è correlata dall'accordo collettivo alla misurazione di incrementi di produttività, qualità e competitività assunti come indicatori economici dell'impresa e dei suoi risultati è stato, fino ad oggi, concesso a domanda (dopo un iter procedimentale che, a vario titolo, ha visto, da un punto di vista amministrativo, coinvolti sia la Direzione provinciale del lavoro che l'Inps), sulla base di criteri prestabiliti, demandati, per l'attuazione ad un D.M. del Ministro del lavoro emanato di concerto con quello dell'economia.

Indubbiamente, un discorso completo sul contratto di produttività sarà possibile nel momento in cui, dopo le scelte che il Governo farà entro la fi-

ne dell'anno, la norma sarà completamente in vigore sotto l'aspetto prettamente operativo.

Tuttavia, poiché la disposizione introdotta ricalca, in maniera abbastanza ripetitiva, l'attuale normativa, si ritiene opportuno focalizzare le differenze e le potenzialità dell'istituto, alla luce dei chiarimenti espressi, a suo tempo, dalle circolari "congiunte" Agenzia delle entrate e Ministero del lavoro n. 49/E e n. 59/E del 2008, della nota dell'Agenzia delle entrate n. 109657 del 30 luglio 2010, dai D.M. 7 maggio 2008 e 17 dicembre 2009 (attuativi dell'art. 1, comma 68, della legge n. 247/2007) e delle circolari Inps n. 82 del 6 agosto 2008 e n. 39 del 18 marzo 2010.

## Le novità

Quali sono le novità che, a prima vista, rendono, pur nella verosimiglianza, la nuova disposizione diversa da quella del passato?

Innanzitutto (ci si riferisce alla detassazione), il Legislatore fa esplicito riferimento ai contratti ed agli accordi collettivi territoriali o aziendali di secondo livello, mentre di ciò non si faceva cenno nel D.L. n. 93/2008, convertito nella legge n. 126/2008, tanto è vero che furono ritenuti ammissibili sgravi fiscali in favore di dipendenti, sulla base di premi legati alla produttività o all'incentivazione stabiliti sulla ba-

## Nota:

(\*) Le considerazioni che seguono sono frutto esclusivo del pensiero dell'autore e non impegnano in alcun modo l'Amministrazione di appartenenza.

se di pattuizioni personali o come atti unilaterali dell'imprenditore.

Il discorso era, invece, *ab origine* diverso per la decontribuzione, per la quale una condizione fondamentale per l'accesso era rappresentata dalla sottoscrizione di accordi collettivi di secondo livello, depositati entro trenta giorni dalla stipula (o dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del D.M. applicativo) presso la Direzione provinciale del lavoro competente per territorio (passaggio obbligatorio e vincolante).

I contratti di secondo livello, previsti dall'art. 53, dovranno essere sottoscritti, secondo una prassi legislativa in uso nel nostro ordinamento, da organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative: la norma non ne parla esplicitamente, ma, probabilmente, ne dovrà far cenno il provvedimento governativo che sarà emanato entro la fine dell'anno, atteso che sarebbe opportuno "tagliare fuori" organismi di dubbia o scarsa rappresentanza che, magari, non sono sottoscrittori del contratto nazionale di primo livello.

La legge n. 126/2008 parlava di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali locali sulle somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario (questo fino al 31 dicembre 2008) e per i premi di produttività, pari al 10%: ora non c'è più alcun riferimento ad una percentuale predeterminata dalla normativa (su ciò, sicuramente, hanno inciso le perplessità legate ai problemi della finanza pubblica) ma se ne parlerà nel provvedimento amministrativo di fine d'anno (comma 3) ove sarà definito anche il «sostegno contributivo» ex art. 1, commi 67 e 68, della legge n. 247/2007.

Il nuovo incentivo troverà applicazione nei confronti di lavoratori dipendenti del settore privato. Qui, la disposizione sembra del tutto simile a quella contenuta nella legge del 2008: ciò significa che se da un lato sono esclusi tutti quei

prestatori che non sono dipendenti, dall'altro, il beneficio concerne tutti coloro che sono alle dipendenze di datori di lavoro privati (intesi in senso "atecnico", come precisato dalla circolare n. 59/E), con la conseguenza che lo stesso può essere riconosciuto anche per quei lavoratori che dipendono da datori non imprenditori (es. studi professionali, fondazioni, ecc.) o da Enti pubblici economici. Ovviamente, la norma appare "ad ampio spettro", sì da comprendere anche i lavoratori in somministrazione, i dipendenti da Agenzie del lavoro, nelle ipotesi nelle quali le somme erogate facciano riferimento a prestazioni correlate alla produttività, stabilite negli accordi di secondo livello, in vigore nelle aziende ove sono stati utilizzati.

Il riferimento al settore privato fa sì che siano esclusi tutti i dipendenti delle Amministrazioni pubbliche (il riferimento è all'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 165/2001). Ciò significa che lo sgravio fiscale non trova applicazione nei confronti dei lavoratori statali, ivi compresi quelli degli istituti e scuole di ogni ordine e grado, quelli delle Aziende od Amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, quelli di Regioni, Province, Comuni e Comunità montane e loro consorzi, quelli universitari, quelli delle Camere di commercio, dell'Aran e delle altre Agenzie ex D.Lgs. n. 300/299, quelli delle Asl e degli Enti del servizio sanitario nazionale e quelli degli Enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali.

Un'altra novità rispetto alla norma del 2008 è rappresentata dal fatto che l'art. 53 non prevede espressamente che il lavoratore possa rinunciare al regime sostitutivo (e, preso di per se stesso, più conveniente in termini percentuali) con una richiesta scritta al proprio datore: tale evento si è verificato tutte le volte in cui l'imposta sostitutiva si è presentata meno conveniente di quella ordinaria, in presenza di oneri

la cui deduzione o detrazione fiscale sarebbe stata impedita dal meccanismo dell'imposizione sostitutiva. La mancanza di tale precisazione è, probabilmente, legata al fatto che il Legislatore non ha previsto, da subito, la percentuale di detassazione ma l'ha rimandata al provvedimento di sostegno del Governo da emanare entro il 31 dicembre 2010: in quella sede, una volta stabilito l'ammontare, sarà possibile, in via amministrativa, prevedere l'ipotesi di rinuncia. Ovviamente, anche con la nuova disposizione la responsabilità dell'operazione «detassazione» andrà sul sostituto d'imposta che nel Cud dovrà indicare separatamente la parte di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva e l'importo di quest'ultima trattenuto sulle somme spettanti al dipendente (v. circolare "congiunta" n. 49/E).

## Decorrenza

La detassazione troverà applicazione, nel corso del 2011, nei limiti di 6.000 euro lordi in favore dei lavoratori con un reddito da lavoro dipendente non superiore a 40.000 euro (anche in questo caso, seppur non detto esplicitamente, la cifra si intende al lordo).

## Reddito di riferimento

Le circolari "congiunte" Agenzia delle entrate - Ministero del lavoro del 2008, prendevano, quale riferimento, per l'applicazione del beneficio il reddito da lavoro dipendente relativo all'anno precedente. Se questo indirizzo sarà confermato nelle disposizioni operative che seguiranno il provvedimento attuativo previsto al comma 3 dell'art. 53, si dovrà prendere quale parametro il reddito da lavoro dipendente relativo all'anno 2010: ciò significa (e l'interpretazione è strettamente postulata dal dettato letterale della norma) che i redditi non da lavoro dipendente (es. rendite economiche, affitti derivanti

da locazioni, redditi da lavoro autonomo, ecc.) non rientrano nella base di calcolo. Ovviamente, seguendo l'indirizzo amministrativo consolidato, si ha ragione di ritenere che il beneficio scatti anche per chi nel corso del 2010 non ha avuto redditi da lavoro, mentre per chi ha svolto nel 2010 attività all'estero (con relativa residenza) occorrerà verificare la sussistenza del requisito reddituale, atteso che, ai fini della verifica, va considerato tutto il reddito da lavoro dipendente, riconducibile anche ad attività svolta in altri Paesi (in tal senso, è l'orientamento della circolare "congiunta" n. 59/E del 2008).

Il Legislatore, all'art. 53, parla di «somme erogate» nel periodo 1° gennaio - 31 dicembre 2011: su questo punto la circolare n. 49/E del 2008 effettua due considerazioni.

Con la prima esclude dall'applicazione dell'imposta ridotta i compensi «in natura» erogati a titolo di corrispettivo in relazione ad incrementi della produttività, con la seconda offre una interpretazione concernente l'arco temporale cui riferire le erogazioni. In applicazione del criterio di cassa previsto dall'art. 51 del Tuir per l'imputazione al periodo d'imposta, si ritiene che l'imposta sostitutiva trovi applicazione per le somme percepite durante l'arco temporale sopra indicato, tenendo conto, altresì, che per l'art. 51, comma 1, del D.P.R. n. 917/1986, si considerano percepite nel periodo d'imposta le somme corrisposte fino al 12 gennaio dell'anno successivo.

Ovviamente, le somme che eccedono il tetto massimo dei 6.000 euro lordi a titolo di premi correlati alla produttività, alla qualità ed al risultato, sono soggette a tassazione con le aliquote ordinarie, pur se a tale soglia massima si arriva attraverso più rapporti di lavoro.

## Finalità

La motivazione alla base della detassazione è notevolmente

ampia: infatti, il Legislatore parla di produttività, di qualità, di redditività, di efficienza, di risultati positivi legati all'andamento economico: ciò significa che la contrattazione di secondo livello ha ampio spazio e, del resto, anche le note "congiunte" del 2008, ne hanno dato una lettura "largheggiante", in linea con la finalità del provvedimento, potendovi rientrare tutte quelle voci che, pur non presentando una innovazione rispetto al passato, costituiscono un risultato positivo per il datore di lavoro. Di qui, ad esempio, sono stati ritenuti «detassabili» (circolare n. 59/E) i compensi erogati per Rol residui, i premi di presenza, i premi erogati al mancato verificarsi di infortuni in azienda, le indennità di reperibilità, le indennità o le maggiorazioni per lavoro organizzato su turni, atteso che tale modalità lavorativa costituisce per sé una forma di efficienza organizzativa, le somme corrisposte per lo svolgimento di mansioni "intercambiabili", i premi variabili connessi alla valutazione dell'andamento aziendale, le provvigioni su vendite percepite in base a percentuali sul fatturato se strettamente correlate ad un aumento della produttività o dell'efficienza, i premi "consolidati" inseriti in un nuovo sistema premiante o anche le somme corrisposte *una tantum*, laddove comportino un incremento di produttività ed efficienza organizzativa. Nel regime di detassazione le circolari del 2008 hanno compreso anche le somme erogate in relazione ad incrementi di produttività determinati in ambito territoriale sulla base di indicatori correlati all'andamento congiunturale ed ai risultati conseguiti in un determinato ambito di settore territoriale. Da ciò ne consegue che, con esclusione dei c.d. «superminimi individuali», la detassazione è stata riconosciuta nel settore edile relativamente all'elemento economico territoriale inteso quale elemento retributivo correlato all'efficienza ed alla produttività.

## Esclusione dell'incentivo all'esodo

È appena il caso di ricordare come il c.d. "incentivo all'esodo", finalizzato ad incentivare risoluzioni consensuali dei rapporti non sia stato riconosciuto meritevole di detassazione, atteso che non si è in presenza di un incremento di produttività ma di un «abbandono» del lavoro, anche se questo, in linea i massima, potrebbe essere funzionale ad un miglioramento dell'efficienza complessiva dell'impresa.

## Detassazione e logica premiante

Con la nota del 30 luglio 2010, l'Agenzia delle entrate, rispondendo ad un quesito di Confindustria, si è inserita nel "solco ampio" di una lettura destinata a facilitare il ricorso alla detassazione in una logica premiante, sostenendo, chiaramente, che se strettamente collegate ad incrementi di produttività anche le maggiorazioni per lavoro notturno o straordinario possono fruire del regime fiscale agevolato. L'Agenzia mette in evidenza il presupposto dell'agevolazione fiscale che è, di per se stesso, di natura dinamica, nel senso che, pur non essendo facile distinguere sul piano strettamente operativo, tali somme possono essere "detassate" se correlate all'andamento economico positivo dell'impresa. Ovviamente, è presto per dire se e come la disposizione possa trovare applicazione anche in accordi che, di recente, hanno avuto ampia eco sulla stampa nazionale, introducendo in alcune organizzazioni lavorative ulteriori turni, maggiori ore di lavoro straordinario "non concordato" con le organizzazioni sindacali rispetto alla previsione generale del Ccnl: ma questo, ad avviso di chi scrive, potrebbe rappresentare un elemento positivo, finalizzato ad "incrementare" le entrate dei lavoratori interessati, attraverso una tassazione agevolata.

Per quel che riguarda la de-

contribuzione occorre ricordare come la stessa, fino al 31 dicembre 2010, sia stata finanziata attraverso uno specifico Fondo finalizzato alla incentivazione della contrattazione di secondo livello. Ed è sulla base di questo obiettivo e, in ottemperanza a quanto previsto nel comma 68, che il Ministro del lavoro ha, in passato, emanato più decreti “concertati” con il Ministro dell’economia, l’ultimo dei quali porta la data del 17 dicembre 2009. La fine del periodo sperimentale triennale e la necessità di razionalizzare i due incentivi sulla produttività (quello fiscale, in vigore dalla seconda metà del 2008 e quello contributivo) postulano la necessità di un provvedimento unico e, questa, è la vera ragione della previsione contenuta al comma 3.

Detto questo, va verificato se quanto riportato, ad esempio, nel D.M. del 17 dicembre 2009, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 58 dell’11 marzo 2010, potrà essere ricompreso nel nuovo provvedimento.

I punti fondamentali erano:

**a)** sottoscrizione di un accordo territoriale o aziendale di secondo livello: il fatto che anche per l’incentivo fiscale si parli di accordi di secondo livello (cosa che nella legge n. 126/2008 non era prevista, potendo, quindi, essere “detassata” anche una somma definita nella singola trattativa tra datore di lavoro e lavoratore), fa presumere che il riferimento alla pattuizione collettiva resti; **b)** deposito dell’accordo, a cura del datore di lavoro o dell’associazione cui lo stesso aderisce, presso la Direzione provinciale del lavoro, entro i trenta giorni successivi alla stipula: è questo un momento di “cognizione pubblicistica” che dovrebbe rimanere ma che, ad avviso di chi scrive, non dovrebbe limitarsi soltanto ad una sorta di “cassetta postale”, necessaria per il successivo inoltro all’Inps, ma essere un momento di verifica e di controllo, anche a campione, sia sui contenuti che sull’effettiva erogazione;

**c)** le erogazioni, finalizzate agli aumenti di efficienza, produttività e qualità debbono essere incerti sia nella corresponsione che nell’ammontare: i contenuti degli accordi di secondo livello sono perfettamente coincidenti con quelli indicati per la detassazione;

**d)** non concessione dello sgravio contributivo qualora risulti che nell’anno cui lo stesso si riferisce i dipendenti hanno ricevuto un trattamento retributivo non in linea con la previsione dell’art. 1, comma 1, della legge n. 389/1989, il quale afferma che la retribuzione da assumere come base di calcolo dei contributi previdenziali non può essere inferiore a quella stabilita da leggi, regolamenti, contratti collettivi nazionali stipulati da organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative, ovvero da accordi o contratti individuali, qualora ne derivi una retribuzione di importo superiore a quella del Ccnl: tale condizione si ritiene che possa, senz’altro, essere ripresa;

**e)** rispetto delle condizioni previste dall’art. 1, comma 1175, della legge n. 296/2006: tale clausola rappresenta una costante nel riconoscimento delle agevolazioni di natura contributiva in quanto postula il rispetto da parte del datore di lavoro degli obblighi economici e normativi scaturenti dal rispetto della contrattazione collettiva di settore o, se esistente, dai contratti di secondo livello, nonché il possesso del Durc (documento unico di regolarità contributiva). In caso di indebita fruizione, i datori di lavoro sono tenuti al versamento della contribuzione dovuta ed al pagamento delle sanzioni civili, fatti salvi gli eventuali rilievi di natura penalistica. Si ha motivo di ritenere che ciò possa essere mantenuto nel provvedimento governativo e che possa essere, chiaramente, richiamato anche per l’incentivo fiscale, anche perché tutte le agevolazioni contributive riconosciute per l’assunzione di particolari categorie di lavoratori (es. soggetti in mobilità in Cigs, disoc-

cupati da oltre ventiquattro mesi, ecc., con la sola sostanziale eccezione degli apprendisti), presuppongono l’integrale rispetto della previsione contenuta nella disposizione sopra citata.