

1. Commento alla circolare n. 15 del 2013 del Ministero del Lavoro

Il 29 marzo u.s. è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il D.P.C.M. 22 gennaio 2013 recante le modalità di attuazione delle misure sperimentali per l'incremento della produttività del lavoro nel periodo 1° gennaio – 31 dicembre 2013 (cd. detassazione 2013; cfr. [News Confindustria 2 aprile 2013](#)). Il D.P.C.M. entra in vigore dal 13 aprile 2013¹.

Il Decreto dà attuazione e rende operativi i benefici fiscali sulla retribuzione di produttività prorogati, per l'anno fiscale 2013, dall'art. 1, commi 481 e 482, della Legge n. 228/2012 (cd. legge di stabilità 2013).

Poiché il testo del D.P.C.M., pubblicato in G.U. è sostanzialmente coincidente con quello allegato alla [News Confindustria 23 gennaio 2013](#), restano ferme le primissime indicazioni fornite con tale informativa.

Indicazioni che risultano confermate dalla circolare n. 15/2013 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali che ha, inoltre, fornito ulteriori indicazioni operative utili alla definizione di contratti collettivi di secondo livello che consentano di accedere al beneficio fiscale.

2. Modalità di accesso e misura del beneficio.

Analogamente a quanto previsto per l'anno 2012, presupposto necessario per poter accedere alla detassazione è che si tratti di somme erogate a titolo di retribuzione di produttività sulla base di contratti collettivi di livello aziendale e territoriale.

L'art. 1 del D.P.C.M. prevede, inoltre, che tali contratti devono essere stipulati *“ai sensi della normativa di legge e degli accordi interconfederali vigenti, da associazioni dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, ovvero dalle loro rappresentanze sindacali operanti in azienda”*.

Sono quindi abilitati alla stipulazioni di accordi di secondo livello utili per accedere al beneficio fiscale:

- le associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale;
- le loro rappresentanze operanti in azienda.

Con riferimento alle rappresentanze aziendali, la circolare precisa che sono legittimate tanto le RSA quanto le RSU, anche a ragione del richiamo agli accordi interconfederali operato dal D.P.C.M..

Per quanto riguarda le associazioni sindacali, invece, è necessario che rispettino il requisito della maggiore rappresentatività comparativa sul piano nazionale.

¹ La data del 13 aprile, quale data di entrata in vigore del D.P.C.M. 22 gennaio 2013, si individua in base al combinato disposto degli artt. 7 e 15, primo comma, lett.d), del D.P.R. n.1092/1985.

Possono beneficiare della “detassazione” solo le somme erogate sulla base di contratti collettivi di secondo livello (aziendali o territoriali), di modo che, precisa la circolare, non possono accedere al beneficio fiscale quelle erogate, invece, in base a contratti nazionali di categoria.

La circolare precisa, inoltre, che per le aziende prive di rappresentanze aziendali, i contratti collettivi aziendali potranno validamente essere sottoscritti dalle associazioni sindacali di livello territoriale.

Sotto il profilo più strettamente fiscale, il D.P.C.M. prevede che:

- l'aliquota dell'imposta sostitutiva sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali è pari al 10%;
- la detassazione è applicabile esclusivamente a favore di titolari di reddito da lavoro dipendente non superiore nell'anno 2012 ad euro 40.000, al lordo delle somme assoggettate al beneficio della detassazione nel 2012;
- la retribuzione di produttività ammessa a beneficiare della detassazione per l'anno 2013 non può essere superiore ad euro 2.500 lordi;
- restano applicabili, in quanto compatibili, le disposizioni dei commi da 2 a 4 dell'art. 2 del D.L. n. 93/2008, in materia di formazione del reddito ai fini fiscali e della determinazione della situazione economica equivalente, alla applicabilità della imposta sostitutiva da parte del sostituto d'imposta, all'accertamento, alla riscossione, alle sanzioni ed al contenzioso.

3. Le somme ammesse al beneficio: la retribuzione di produttività.

Per quanto riguarda le somme ammesse al beneficio fiscale, la detassazione 2013 si distingue dalle analoghe misure adottate negli anni precedenti perché adotta una diversa nozione di retribuzione di produttività.

In base al disposto dell'art. 2 del D.P.C.M. è, infatti, possibile distinguere due diversi “canali” di accesso al beneficio fiscale per il 2013:

1. *“voci retributive erogate, in esecuzione di contratti, con espresso riferimento ad indicatori quantitativi di produttività/redditività/qualità/efficienza/innovazione”;*
2. *“le voci retributive erogate in esecuzione di contratti che prevedano l'attivazione di almeno una misura in almeno tre delle aree di intervento di seguito indicate:*
 - a) ridefinizione dei sistemi di orari e della loro distribuzione con modelli flessibili, anche in rapporto agli investimenti, all'innovazione tecnologica e alla fluttuazione dei mercati finalizzati ad un più efficiente utilizzo delle strutture produttive idoneo a raggiungere gli obiettivi di produttività convenuti mediante una programmazione mensile della quantità e della collocazione oraria della prestazione;*
 - b) introduzione di una distribuzione flessibile delle ferie mediante una programmazione aziendale anche non continuativa delle giornate di ferie eccedenti le due settimane;*

c) adozione di misure volte a rendere compatibile l'impiego di nuove tecnologie con la tutela dei diritti fondamentali dei lavoratori, per facilitare l'attivazione di strumenti informatici, indispensabili per lo svolgimento delle attività lavorative;

d) attivazione di interventi in materia di fungibilità delle mansioni e di integrazione delle competenze, anche funzionali a processi di innovazione tecnologica”.

Prima di esaminare più specificamente i singoli “canali” è utile evidenziare due importanti precisazioni operate dalla circolare:

- nello stesso accordo collettivo “*possono coesistere*” entrambe le tipologie di retribuzione soggette a detassazione. In altre parole, il tetto massimo dei 2.500 euro, che resta fermo ed in ogni caso non può essere superato, può essere raggiunto avvalendosi congiuntamente tanto di voci retributive erogate in base al primo “canale”, quanto di voci retributive erogate in base al secondo “canale”. A maggior ragione devono ritenersi utili più voci retributive che siano riferibili anche ad uno solo dei due canali (ad esempio premio di produttività e compensi erogati in virtù di modifiche all’orario di lavoro osservato in azienda);
- la rispondenza delle voci retributive erogate dai contratti collettivi di secondo livello alle finalità volute dal Legislatore è una valutazione che la circolare rimette in via esclusiva alle parti stipulanti il contratto collettivo stesso. Pertanto, afferma la circolare, “*l’agevolazione non può ritenersi condizionata ai risultati effettivamente conseguiti*”.

2.1. Segue: il cd. primo “canale”.

Per quanto riguarda il cd. primo “canale”, la circolare fornisce un’interpretazione ampia di questa voce retributiva ammessa al beneficio fiscale.

La circolare chiarisce, infatti, che deve trattarsi di voci retributive che possono:

- variare sulla base di indicatori quantitativi;
- ovvero essere incerte nella loro corresponsione o nel loro ammontare, finalizzate ad un miglioramento della produttività. Tale miglioramento può però essere inteso anche come una “efficientazione” aziendale.

Il Ministero del Lavoro precisa che è sufficiente che le somme siano corrisposte in base ad uno solo degli indicatori quantitativi di produttività/redditività/qualità/efficienza/innovazione, previsti dal D.P.C.M.

Gli indicatori quantitativi sono, pertanto, tra loro alternativi.

La circolare riporta, “a titolo puramente esemplificativo”, alcuni degli indicatori che possono essere utili ai fini della detassazione:

- a. andamento del fatturato;
- b. maggior soddisfazione della clientela rilevabile dal numero dei clienti cui si dà riscontro;
- c. minori costi di produzione a seguito dell’utilizzo di nuove tecnologie;

- d. lavorazione di periodi di riposo di origine pattizia (ad es. ROL);
- e. prestazioni lavorative aggiuntive rispetto a quanto previsto dal contratto nazionale di categoria;
- f. premi di rendimento o produttività (quali ad es. quelli che già fruiscono dello sgravio contributivo ai sensi dell'art. 1, comma 67, della L. n. 247/2007) ovvero quote retributive ed eventuali maggiorazioni corrisposte in funzione di particolari sistemi orari adottati dall'azienda come: a ciclo continuo, sistemi di "banca delle ore", indennità di reperibilità, di turno o di presenza, clausole flessibili o elastiche;
- g. ristori ai soci delle cooperative nella misura in cui siano collegati ad un miglioramento della produttività come sopra specificato.

Trova, quindi, espressa conferma l'interpretazione avanzata da Confindustria secondo cui rientrano nel primo "canale" i premi di produttività che già beneficiano del beneficio del cd. sgravio contributivo (cfr. [News Confindustria 23 gennaio 2013](#)).

La circolare si sofferma poi, in particolare, sull'ipotesi delle modifiche riguardanti l'organizzazione dell'orario di lavoro previste dal contratto collettivo di secondo livello al fine di migliorare la produttività. Tali modifiche possono riguardare:

- la distribuzione degli orari di lavoro esistenti in azienda;
- la gestione di turnazioni o giornate aggiuntive (ad es. lavoro domenicale o festivo), e/o gli orari a scorrimento su giornate non lavorative e/o la gestione delle modalità attuative dei regimi di flessibilità previsti dai contratti collettivi nazionali di categoria e/o interventi tesi al miglioramento dell'utilizzo degli impianti e dell'organizzazione del lavoro.

In tal caso, chiarisce la circolare, l'imposta sostitutiva è applicabile sia sulle quote orarie che sulle eventuali maggiorazioni ed è, come visto in via generale, cumulabile con quella riconosciuta sui premi di produttività (fermo restando il tetto massimo dei 2.500 euro lordi).

In definitiva, per quanto riguarda le voci collegate all'orario di lavoro, in base ai chiarimenti resi in circolare, si può affermare, in prima analisi, che l'agevolazione potrà essere riconosciuta sulle quote di retribuzione, con le eventuali maggiorazioni, corrisposte come conseguenza delle modifiche adottate in azienda, a ragione del patto aziendale o territoriale.

Il miglioramento della "produttività", meritevole della detassazione, può considerarsi, quindi, quello riconducibile alle modifiche previste dal contratto collettivo di secondo livello che ha consentito la rideterminazione degli orari di lavoro effettuati in azienda.

Sotto tale profilo va anche precisato che **non è necessario** che le modifiche dell'orario siano necessariamente conseguenti a patti conclusi **dopo** l'emanazione del D.P.C.M., ma ben potrebbero essere utili anche patti aziendali previgenti, purché ancora in vigore e che, ovviamente, risultino conformi alle disposizioni del D.P.C.M.

Naturalmente, in tali casi, andrà verificata, come si dirà meglio innanzi, la necessità dell'eventuale deposito del contratto o dell'invio della dichiarazione di conformità.

Sulla base di questi criteri è possibile enucleare, in linea generale (e con i limiti derivanti da una catalogazione astratta che, specie con riguardo ad alcuni istituti di origine pattizia - come, ad esempio, l'indennità di presenza - non può prendere in considerazione la multiforme e varia disciplina di merito sottostante), le seguenti voci retributive suscettibili di beneficiare della detassazione 2013:

Voce retributiva	Detassabile	Precisazioni
Lavoro straordinario	SI	Nel limite delle prestazioni di lavoro straordinario "aggiuntive" che, in applicazione dell'accordo, saranno effettuate in azienda, rispetto a quanto accadeva previamente.
Straordinario forfetizzato	NO	In genere questa voce, in quanto slegata dalla svolgimento effettivo di una prestazione lavorativa "aggiuntiva", non è esattamente quantificabile.
Lavoro supplementare	SI	Come per lo straordinario.
Clausole elastiche	SI	Come per lo straordinario.
Lavoro festivo, domenicale e notturno	SI	Come per lo straordinario, nel senso che, a seguito della ridefinizione dell'orario, come conseguenza dell'accordo, saranno detassabili tutte le quote orarie e le eventuali maggiorazioni corrisposte in ragione di giornate festive etc. che il lavoratore effettuerà.
Banca delle ore e ROL	SI	Trattandosi di giornate aggiuntive di prestazione, rese al posto di riposi di origine pattizia, vanno considerate interamente detassabili, sempre se queste prestazioni "aggiuntive" siano riconducibili all'accordo.
Periodi di ferie lavorati	SI	Per la parte eccedente il periodo minimo di 4 settimane previsto dalla legge, come lavorazione di periodi di riposo di origine pattizia (sempre se

		riconducibile all'accordo).
Permessi non fruiti	SI	Come lavorazione di periodi di riposo di origine pattizia (sempre se riconducibile all'accordo).
Premi di rendimento e di produttività	SI	In particolare, quelli che beneficiano della cd. "decontribuzione" e, più in generale, tutti quelli costruiti su indicatori quantitativi di produttività, redditività, qualità, efficienza o innovazione.
Indennità di turno e/o ciclo continuo	SI	Quota oraria e maggiorazione sempre come conseguenza delle modifiche dell'orario adottate in azienda.
Indennità di reperibilità	SI	Quota oraria e maggiorazione sempre come conseguenza delle modifiche della disciplina dell'orario adottata in azienda.
Indennità di presenza	SI	Maggiorazione spettante come conseguenza delle modifiche della disciplina dell'orario adottate in azienda.

Sulle due ultime voci, salvo quanto indicato in tabella, è opportuna una ulteriore precisazione.

Quanto all'indennità di reperibilità, si ritiene detassabile la quota oraria ordinaria (e la eventuale maggiorazione) corrisposta sia per eventuali prestazioni rese effettivamente (in tal caso si tratterebbe, più propriamente, di vere e proprie "prestazioni aggiuntive") che per la vera e propria disponibilità, in quanto comporta un aumento dell'efficienza aziendale.

Quanto all'indennità di presenza (ammettendo che l'ipotesi sia quella che prevede la corresponsione di una maggiorazione per ogni giorno di presenza al lavoro), riteniamo prudentiale applicare l'agevolazione **solo** sulle somme aggiuntive corrisposte per incentivare la presenza in azienda (il cui ammontare complessivo dovrebbe risultare variabile, perché andranno dedotte le assenze verificatesi in occasione di ordinarie giornate di lavoro), data la sua stretta correlazione con la prestazione ordinaria, già dovuta in base al contratto individuale di lavoro.

Le esemplificazioni riportate in tabella, comunque, devono essere considerate solo orientative, perché è di tutta evidenza che la decisione di applicare il beneficio fiscale non

può prescindere da una attenta valutazione del caso concreto e della sua coerenza con i contenuti del D.P.C.M. 22 gennaio 2013, così come esplicitati nella circolare n. 15/2013 del Ministero del Lavoro.

2.2. Segue: il cd. secondo “canale”.

Per quanto riguarda il cd. secondo “canale” la circolare del Ministero del Lavoro ripercorre le aree di intervento previste dalle lettere a), b), c) e d) dell’art. 2 del D.P.C.M. 22 gennaio 2013.

La circolare chiarisce che, per poter accedere al beneficio fiscale, è necessario che l’accordo collettivo di secondo livello intervenga congiuntamente in almeno tre diverse aree delle quattro previste dal Decreto. È, tuttavia, sufficiente anche un solo intervento per ciascuna delle tre aree.

Con riferimento alle aree di intervento previste dalle lettere c) e d) (nuove tecnologie e mansioni), la circolare richiama il rispetto degli artt. 4 e 13 della Legge n. 300/1970. Deve, infatti, escludersi che il D.P.C.M., sia per la sua natura di regolamento sia per il suo carattere eminentemente fiscale, possa, di per sé solo, abilitare la contrattazione collettiva di secondo livello alla deroga di tali norme imperative di legge.

4. Procedimento: deposito e autodichiarazione.

L’art. 3 del D.P.C.M. ha previsto, analogamente a quanto già accadeva per il beneficio del cd. sgravio contributivo, un obbligo in capo al datore di lavoro di depositare l’accordo collettivo di secondo livello da cui derivano le voci retributive soggette a detassazione. L’accordo deve, inoltre, essere corredato da un’autodichiarazione di conformità con le disposizioni del D.P.C.M. medesimo.

L’art. 3 prevede che il deposito degli accordi, presso la DTL competente, deve essere effettuato *“entro trenta giorni dalla loro sottoscrizione”*.

A tal proposito, la circolare precisa che:

- ✓ per i contratti collettivi di secondo livello sottoscritti **prima** dell’entrata in vigore del DPCM, ossia il 13 aprile del 2013, il termine di trenta giorni per il deposito decorre da tale data;
- ✓ per i contratti collettivi, a qualsiasi titolo, **già depositati presso la DTL** (ad. es. decontribuzione) → non è necessario rinnovare il deposito, e il datore (o l’associazione stipulante, in caso di accordi territoriali) dovrà, pertanto, limitarsi ad effettuare **l’autodichiarazione** di conformità, **indicando gli estremi del contratto collettivo**. L’adempimento può essere validamente effettuato anche tramite posta elettronica certificata ed, in tal caso, la data di invio corrisponderà alla data del deposito.

Per quanto riguarda l'autodichiarazione di conformità, fermo restando quanto già detto al paragrafo 2 (circa l'affidamento della valutazione, in via esclusiva, alle parti stipulanti), sotto il profilo formale essa può essere contenuta sia in un apposito atto separato che inserita all'interno dello stesso contratto collettivo.

Infine, la circolare opera importanti precisazioni circa l'ambito temporale di efficacia dell'agevolazione fiscale: in linea generale, non possono essere detassate le voci retributive precedenti la sottoscrizione del contratto collettivo di secondo livello.

Si precisa, tuttavia, che:

- ✓ se si tratta di voci retributive corrisposte al termine di un periodo annuale - ad es. premio di produttività – l'intero importo può beneficiare dell'imposta sostitutiva;
- ✓ se le somme detassabili sono corrisposte in forza di un contratto collettivo sottoscritto in base alla disciplina previgente, ma comunque compatibile con la nuova nozione di retribuzione di produttività prevista dal D.P.C.M. 22 gennaio 2013, l'imposta sostitutiva è applicabile a partire dal 1° gennaio 2013. Resta fermo l'onere di effettuare l'autodichiarazione di conformità.