

---

# Le ulteriori precisazioni delle Entrate sul contratto di produttività

---

di [Commercialista Telematico](#)

**Pubblicato il 13 Giugno 2011**

l'applicazione delle agevolazioni fiscali sulla produttività aziendale è complessa: vediamo di orizzontarci fra le varie norme interpretative dell'Agenzia

## **Premessa**

Segue alla C.M. n.3/E del 14 febbraio 2011 la C.M. n. 20/E del 10 maggio scorso dell'Agenzia delle Entrate riguardante l'imposta sostitutiva sugli emolumenti relativi alla produttività aziendale di cui al combinato disposto dell'art. 53, c. 1, del D.L. 78/2010 (e successive modificazioni) e dell'art. 1, c. 47, della L. n. 220/2010.

Ricordiamo che l'art. 53 citato, con riguardo ai lavoratori del settore privato, prevede per l'anno 2011, che la quota di retribuzione erogata in attuazione di contratti collettivi aziendali o territoriali relativa ad incrementi di produttività, sia sottoposta ad un'imposta sostitutiva (aliquota 10%) dell'Irpef e delle relative addizionali. La norma, fa rientrare l'agevolazione in un limite complessivo di € 6.000 e la riserva ai lavoratori dipendenti titolari di un reddito non superiore ad € 40.000.

**Articolo 53** (Contratto di produttività)

D.L. 31 maggio 2011 *Convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010 n. 122.*

*In vigore dal 31 maggio 2010*

1. Nel periodo dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2011, le somme erogate ai lavoratori dipendenti del settore privato, in attuazione di quanto previsto da accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali e correlate a incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa, collegate ai risultati riferiti all'andamento economico o agli utili della impresa o a ogni altro elemento rilevante ai fini del miglioramento della competitività aziendale sono soggette a una imposta sostitutiva della imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali. Tale disposizione trova applicazione entro il limite complessivo di 6.000 euro lordi e per i titolari di reddito da lavoro dipendente non superiore a 40.000 euro.
2. Nel periodo dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2011 le somme di cui al comma 1 beneficiano altresì di uno sgravio dei contributi dovuti dal lavoratore e dal datore di lavoro nei limiti delle risorse stanziare a tal fine ai sensi dell'ultimo periodo dell'**art. 1, comma 68, della legge 24 dicembre 2007, n. 247**.
3. Il Governo, sentite le parti sociali, provvederà alla determinazione del sostegno fiscale e contributivo previsto nei commi 1 e 2 entro il 31 dicembre 2010.

**Quadro normativo di riferimento**

L'art. 1, c. 47, della Legge del 13 dicembre 2010 n. 220 "*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato*", cd. legge di stabilità 2011, emanata in attuazione dell'art. 53 del D.l. 78/2010 conv. dalla Legge n. 122 /2010, rubricato "*contratto di produttività*" ha prorogato, per il periodo d'imposta 2011, l'applicazione del regime d'imposta sostitutiva introdotta *per il 2008*, dall'art. 2 del d.l. 27 maggio 2008 n.93, conv. dalla legge n. 126 del 24/07/2008 che prevede: "1. *Salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, nel periodo dal 1 luglio 2008 al 31 dicembre 2008, sono soggetti a una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche entro il limite di importo complessivo di 3.000 euro lordi, le somme erogate a livello aziendale:*

*a) per prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi del decreto legislativo 8 aprile 2003, n. 66, effettuate nel periodo suddetto;*

*b) per prestazioni di lavoro supplementare ovvero per prestazioni rese in funzione di clausole elastiche effettuate nel periodo suddetto e con esclusivo riferimento a contratti di lavoro a tempo presente provvedimento;*

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

*2. I redditi di cui al comma 1 non concorrono ai fini fiscali e della determinazione della situazione economica equivalente alla formazione del reddito complessivo del percipiente o del suo nucleo familiare entro il limite massimo di 3.000 euro. Resta fermo il computo dei predetti redditi ai fini dell'accesso alle prestazioni previdenziali e*

---

assistenziali, *salve restando le prestazioni in godimento sulla base del reddito di cui al comma 5.*

3. *L'imposta sostitutiva e' applicata dal sostituto d'imposta. Se quest'ultimo non e' lo stesso che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi per il 2007, il beneficiario attesta per iscritto l'importo del reddito da lavoro dipendente conseguito nel medesimo anno 2007*".

La medesima agevolazione, *per l'anno 2009*, è stata prorogata, con alcune modificazioni, dall'art.5 del decreto-legge del 29 novembre 2008 n. 185 "*Misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale*", conv. dalla legge n. 2 del 28/01/2009 e dall'art.2 , commi 156 e 157, della l.23 dicembre 2009, n. 191 per il 2010. L'articolo richiamato "*Detassazione contratti di produttività*", prevedeva che *per il periodo d'imposta 2010* beneficiassero dell'agevolazione i titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore a 35.000 euro .

*Per il periodo d'imposta 2011*, il regime di tassazione sostitutiva è stato prorogato dall' art. 53 del decreto legge n. 78/2010, conv. dalla legge 122/2010, rubricato "*contratto di produttività*".

### **La circolare 20/E del 10 maggio 2011**

In particolare, il recente documento di prassi prende spunto da una diffusa interpretazione delle norme citate secondo cui, se il contratto collettivo stipulato nel corso del 2011 prevede un'efficacia retroattiva delle sue disposizioni per tutto il 2011, tutti gli emolumenti erogati nel corso dell'anno d'imposta 2011 in attuazione di tale contratto, sarebbero agevolabili.

Il beneficio, dunque, non dovrebbe intendersi limitato al periodo successivo alla stipula del contratto.

Di diverso avviso, l'Agenzia delle Entrate spiega i termini della questione che non stanno nel definire se i contratti abbiano o meno efficacia retroattiva, bensì nello stabilire quali sono gli importi ai quali il legislatore ha voluto collegare la detassazione.

*"Le somme erogate dal datore di lavoro nel 2011 prima della stipula dell'accordo o del contratto collettivo non possono essere soggette all'imposta sostitutiva, anche quando l'accordo preveda la retroattività al 1 gennaio e le somme si riferiscano a prestazioni effettuate nel 2011"*, la circolare indica questo parametro di riferimento basato sulle seguenti considerazioni:

1) trattandosi di emolumenti corrisposti *in attuazione* di contratti e accordi territoriali o aziendali, il contratto deve essere di data anteriore rispetto a quella i cui sono erogati gli emolumenti. Non è prevista, infatti la possibilità di correlare ex post, le somme erogate e l'incremento di produttività che la norma intende sostenere;

2) il criterio ordinario di tassazione degli emolumenti di lavoro dipendente è il *criterio di cassa* per cui il datore di lavoro potrà applicare l'imposta sostitutiva solo a quegli importi erogati dopo la firma dell'accordo o del contratto.

Il sostituto, infatti, dovrà attestare, in sede di predisposizione del CUD, che:

- le somme sono correlate ad incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa collegate ai risultati riferiti all'andamento economico o agli utili della impresa o a ogni altro elemento rilevante ai fini del miglioramento della competitività aziendale;
- le somme sono state erogate, in attuazione di quanto previsto da accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali .

- il salario di produttività è stato erogato in attuazione di un contratto collettivo territoriale o aziendale.

La circolare chiarisce un altro punto, ampiamente trattato nella circolare precedente, quello riguardante la forma dell'accordo o del contratto collettivo ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva specificando, "ai fini della prova e di scongiurare contenzioso" la necessità della formalizzazione per iscritto.

Aggiunge, inoltre, che il contenuto di prassi aziendali e di accordi stipulati dai datori di lavoro con la collettività dei lavoratori, quanto ad istituti come lo straordinario, il lavoro notturno etc., devono essere riportati nei contratti territoriali o aziendali ai fini del loro concreto recepimento.

Un importante, ulteriore, chiarimento riguarda il regime delle sanzioni applicabili a quei sostituti d'imposta che, per i mesi di gennaio e di febbraio 2011, abbiano applicato la detassazione su voci variabili della retribuzione in assenza di accordi o contratti collettivi di secondo livello, attenendosi a quanto accaduto negli anni passati.

In osservanza del principio fissato dall'art.10, c. 3, della Legge n. 212 del 2000, date le obiettive condizioni di incertezza della norma circa l'ambito di applicazione dell'imposta sostitutiva in argomento, la circolare prevede la disapplicazione delle relative sanzioni. I sostituti, naturalmente, dovranno versare la differenza (più i relativi interessi) tra l'importo versato e l'importo che avrebbero dovuto versare in assenza della detassazione, cioè applicando le ritenute ordinarie sui redditi di lavoro dipendente.

24 maggio 2011

Cinzia Bondì

11. La Circ. 3/E del 14 febbraio 2011 dell'Agenzia delle Entrate, chiarisce che nel prorogare l'agevolazione, l'art. 53 non ripropone la facoltà

concessa al lavoratore di rinunciare espressamente (*rinuncia scritta*) a quest'ultima. Tuttavia, la circolare si esprime nel senso che la suddetta facoltà deve comunque intendersi riconosciuta al lavoratore con la conseguente assoggettabilità a tassazione ordinaria degli importi agevolabili nell'ipotesi di rifiuto dell'agevolazione stessa.

2 Circa l'ammontare dell'aliquota da applicare, l'art. 53 non ha stabilito il quantum dell'imposta sostitutiva ed ha demandato al Governo, sentite le parti sociali, la determinazione – entro il 31 dicembre 2010, "del sostegno fiscale contributivo previsto per l'applicazione della disposizione". L'art.1, c. 47, più volte citato, nel dare attuazione all'art. 53 del d.l. 78/2010, ha modificato l'art. 5 del decreto-legge del 29 novembre 2008 n. 185, confermando le modifiche introdotte dal primo (proroga al 31 dicembre 2011 - limite di € 40.000). L'ammontare dell'aliquota si desume, quindi, evidenzia la circolare 3/E dell'Agenzia delle Entrate, dal combinato disposto dei due articoli e deve intendersi confermata nella misura del 10%, già fissata dalla legge istitutiva del beneficio. In assenza del provvedimento del governo di cui all'art. 53, c. 3, del D.L. 78/2010 ed, in assenza dell'art.1, c. 47, della "legge di stabilità 2011", l'agevolazione non avrebbe potuto, infatti, trovare applicazione immediata anche per il periodo d'imposta in corso.

3 Tale importo massimo, spiega la circolare 3 E, deve intendersi al lordo delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva in tale anno, sulla base di un'interpretazione logico-sistematica basata sulla considerazione che il beneficio trova fondamento nei limiti reddituali dell'anno precedente.

4Cfr. Circolare n. 3/E del 14 febbraio 2011 dell'Agenzia delle Entrate : "Art.1, comma 47, della legge n. 220 del 2010: imposta sostitutiva del 10% sulle componenti accessorie della retribuzione corrisposte in relazione ad incrementi di produttività".