

**CIRCOLARE N. 49**



*Direzione Centrale Normativa e Contenzioso*



*Ministero del lavoro, della salute e delle  
politiche sociali*

*Roma, 11 luglio 2008*

*OGGETTO: Disposizioni urgenti per salvaguardare il potere di acquisto delle  
famiglie – art. 2 del decreto legge 27 maggio 2008, n. 93 –  
“Misure sperimentali per l’incremento della produttività del  
lavoro” – Chiarimenti*

## INDICE

|                                                                                                                                    |          |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| <b>PREMESSA .....</b>                                                                                                              | <b>3</b> |
| <b>1. SOMME EROGATE PER PRESTAZIONI DI LAVORO STRAORDIARIO<br/>E PER I PREMI DI PRODUTTIVITA' – IMPOSTA SOSTITUTIVA DEL 10% .4</b> |          |
| 1.1. Soggetti beneficiari.....                                                                                                     | 4        |
| 1.2. Soggetti esclusi .....                                                                                                        | 5        |
| 1.3. Somme oggetto dell'agevolazione .....                                                                                         | 6        |
| 1.4. Imposta sostitutiva.....                                                                                                      | 7        |
| 1.5. Applicazione dell'imposta sostitutiva e adempimenti del sostituto<br>d'imposta .....                                          | 8        |
| 1.6. Ulteriori disposizioni.....                                                                                                   | 11       |
| 1.7 Chiarimenti sui profili giuslavoristici .....                                                                                  | 11       |
| <b>2. ABROGAZIONE ARTICOLO 51, COMMA 2, LETTERA B), DEL TUIR..16</b>                                                               |          |

## PREMESSA

Con il decreto-legge 27 maggio 2008, n. 93, concernente “*Disposizioni urgenti per salvaguardare il potere di acquisto delle famiglie*” (di seguito *decreto*), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 28 maggio 2008, n. 124, il Governo ha introdotto misure urgenti di carattere finanziario mirate al sostegno della domanda ed all’incremento della produttività del lavoro e del potere di acquisto delle famiglie.

In particolare, l’articolo 2 del *decreto*, rubricato “*Misure sperimentali per l’incremento della produttività del lavoro*”, prevede, in via sperimentale, che nel secondo semestre 2008 sia applicata una tassazione agevolata:

- allo straordinario dei dipendenti nel settore privato;
- alle remunerazioni legate all’incremento di produttività del lavoro nel medesimo settore.

La misura agevolativa consiste nell’applicazione a dette somme, nel limite complessivo di 3.000 euro lordi, di un’imposta sostitutiva dell’IRPEF e delle addizionali regionale e comunale, pari al dieci per cento.

Il comma 6 del medesimo articolo 2 dispone, inoltre, l’abrogazione dell’articolo 51, comma 2, lettera b) del TUIR che prevedeva l’esclusione di talune componenti dalla base imponibile rilevante ai fini dell’imposizione del reddito di lavoro dipendente.

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti in merito alle richiamate disposizioni, finalizzati a risolvere dubbi interpretativi e ad agevolare gli adempimenti dei sostituti di imposta.

## 1. SOMME EROGATE PER PRESTAZIONI DI LAVORO STRAORDINARIO E PER I PREMI DI PRODUTTIVITA' – IMPOSTA SOSTITUTIVA DEL 10%

### 1.1. *Soggetti beneficiari*

Ai sensi dell'articolo 2, comma 5, del *decreto*, le nuove misure fiscali sono riservate ai lavoratori dipendenti del settore privato, i quali abbiano percepito nel 2007 redditi di lavoro dipendente, di cui all'art. 49 del Tuir, di ammontare non superiore a 30.000 euro lordi.

Poiché la disposizione fa espresso riferimento ai “titolari di reddito di lavoro dipendente” l'agevolazione è riservata esclusivamente a questi, con esclusione dei titolari di redditi di lavoro assimilato a quello di lavoro dipendente come, ad esempio, i collaboratori coordinati e continuativi, anche nella modalità a progetto.

Ai fini della verifica della soglia reddituale cui la norma subordina l'accesso al regime sostitutivo, si deve considerare il reddito di lavoro dipendente, relativo al 2007, soggetto a tassazione ordinaria. Nella determinazione del predetto limite devono essere quindi esclusi eventuali redditi di lavoro dipendente percepiti nel 2007 ed assoggettati a tassazione separata.

Il limite di 30.000 euro deve intendersi come ammontare complessivo, riferito a tutti i redditi di lavoro dipendente percepiti nel 2007, anche in relazione a più rapporti di lavoro.

La verifica del limite di reddito di euro 30.000 riguarda i soli redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del Tuir, compresi quelli indicati nel comma 2 dello stesso articolo, come ad esempio le pensioni e gli assegni ad esse equiparate e non rileva, quindi, l'eventuale superamento di tale limite per effetto di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente.

Inoltre, la predetta verifica deve essere effettuata con riferimento all'anno 2007, a nulla rilevando la circostanza che nel 2008 il reddito di lavoro dipendente sia superiore al predetto limite di 30.000 euro.

### 1.2. *Soggetti esclusi*

Sono esclusi dalla misura sperimentale prevista per il secondo semestre 2008 i dipendenti delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, che reca "Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche".

Trattasi dei dipendenti che prestano servizio in *"tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300"*.

Al riguardo, si segnala che il comma 5 dell'art. 2 del decreto prevede, al termine della sperimentazione, una verifica circa gli effetti della disposizione in commento ad opera del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali con le organizzazioni sindacali dei datori e dei prestatori di lavoro, cui partecipa anche il Ministro per la pubblica amministrazione e l'innovazione, al fine di valutare l'eventuale estensione del provvedimento anche ai dipendenti pubblici.

### 1.3. *Somme oggetto dell'agevolazione*

L'art. 2 del *decreto* ha introdotto, con efficacia limitata al periodo compreso tra il 1° luglio e il 31 dicembre 2008, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionale e comunale, pari al 10 per cento, nel limite di importo complessivo di 3.000 euro lordi, sulle somme erogate a livello aziendale:

- a) per prestazioni di lavoro straordinario effettuate dal 1° luglio al 31 dicembre 2008;
- b) per prestazioni di lavoro supplementare ovvero per prestazioni rese in funzione di clausole elastiche effettuate nel periodo suddetto (1° luglio – 31 dicembre 2008) e con esclusivo riferimento a contratti di lavoro a tempo parziale stipulati prima del 29 maggio 2008, data di entrata in vigore del *decreto*;
- c) in relazione ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa ed altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa.

In base al tenore letterale dell'art. 2, comma 1, del *decreto*, con riferimento alle prestazioni di lavoro di cui alle lettere a) e b) (prestazioni di lavoro straordinario e 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 quanto si dirà in tema di cassa allargata) detti compensi vengano effettivamente erogati dal sostituto d'imposta.

Pertanto, e in via esemplificativa, lo straordinario e il lavoro supplementare effettuati a giugno 2008 e pagati a luglio 2008, così come quello effettuato a dicembre 2008 ma pagato dopo il 12 gennaio 2009 (principio di cassa allargata) devono essere esclusi dalla tassazione agevolata. Lo straordinario e il

supplementare effettuati a dicembre 2008 e retribuiti entro il 12 gennaio 2009 rientreranno invece nel regime agevolato.

Per quanto concerne i premi di produttività di cui al punto c) della disposizione in commento, ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva rileva esclusivamente il momento di erogazione delle somme, che deve collocarsi tra il 1° luglio ed il 31 dicembre 2008 (ovvero 12 gennaio 2009), anche se dette somme si riferiscono ad attività prestate in periodi precedenti.

In relazione agli aspetti giuslavoristici relativi agli istituti in questione si rinvia al successivo paragrafo 1.7.

#### *1.4. Imposta sostitutiva*

L'imposta sostitutiva è applicata agli emolumenti in commento, entro il limite di importo complessivo non superiore a 3.000 euro, erogati nel periodo compreso tra il 1° luglio e il 31 dicembre 2008.

Il limite reddituale suddetto deve intendersi al lordo della ritenuta fiscale del 10 per cento.

La disposizione in commento, nell'individuare l'ambito di applicazione dell'imposta sostitutiva in questione, fa riferimento esclusivamente alle “*somme erogate*”. Dal tenore letterale della norma emergono due considerazioni. La prima è relativa alle modalità – in denaro ovvero in natura - con le quali possono effettuarsi le erogazioni e conduce ad escludere dall'ambito di applicazione dell'agevolazione i compensi in natura erogati a titolo di corrispettivo del lavoro straordinario o supplementare effettuato dal lavoratore, ovvero erogati in relazione ad incrementi di produttività.

La seconda riguarda l'arco temporale cui riferire le erogazioni. Al riguardo, in applicazione del criterio di cassa previsto dall'articolo 51 del Tuir per l'imputazione al periodo d'imposta degli emolumenti di lavoro dipendente, deve

ritenersi che l'imposta sostitutiva si applica alle somme di cui all'art. 2 del decreto, percepite nel periodo dal primo luglio fino al termine del periodo d'imposta 2008. Tenendo conto altresì della disposizione generale di cui all'art. 51, comma 1, del Tuir, secondo cui si considerano percepiti nel periodo d'imposta le somme corrisposte fino al 12 gennaio dell'anno successivo, si ritiene che per il riscontro del limite di 3.000 euro occorra considerare, così come indicato nel paragrafo 1.3, le somme oggetto dell'agevolazione erogate nel periodo compreso tra il 1° luglio e il 12 gennaio 2009.

La parte delle predette somme che supera il limite di 3.000 euro lordi concorre a formare il reddito complessivo del percipiente ed è assoggettata a tassazione con l'applicazione delle aliquote ordinarie.

L'importo di 3.000 euro è da intendersi come limite complessivo alla cui determinazione concorrono sia le somme erogate a titolo di retribuzione delle prestazioni di lavoro straordinario o supplementare effettuate, sia i premi di produttività. Tale limite, inoltre, non può essere superato neanche in presenza di più rapporti di lavoro.

#### *1.5. Applicazione dell'imposta sostitutiva e adempimenti del sostituto d'imposta*

Ai sensi del comma 3 dell'art. 2 del decreto, l'imposta sostitutiva è applicata direttamente dal sostituto d'imposta.

In particolare il sostituto d'imposta applica la tassazione sostitutiva in via automatica qualora egli stesso abbia rilasciato il CUD, in relazione a un rapporto di lavoro intercorso per l'intero 2007.

Se il sostituto tenuto ad applicare l'imposta sostitutiva non è lo stesso che abbia rilasciato il CUD per il 2007 o l'abbia rilasciato per un periodo inferiore all'anno, ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva, è necessario che il lavoratore comunichi in forma scritta l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito

nel 2007, considerato che in tal caso il sostituto non è in grado di conoscere direttamente se nel 2007 il lavoratore abbia percepito più o meno di 30.000 euro a titolo di reddito di lavoro dipendente.

Analoga comunicazione deve essere fatta dal lavoratore che nel 2007 non abbia percepito alcun reddito di lavoro dipendente.

Il dipendente è, in ogni caso, tenuto a comunicare al sostituto d'imposta l'insussistenza del diritto ad avvalersi del regime sostitutivo, nelle ipotesi in cui:

- nel corso del 2007, oltre al rapporto di lavoro con il sostituto d'imposta che eroga i compensi assoggettabili ad imposta sostitutiva, abbia intrattenuto un altro rapporto di lavoro dipendente, in tal modo superando il limite di 30.000 euro di reddito da lavoro dipendente;
- nel corso del 2008, abbia intrattenuto altri rapporti di lavoro dipendente percependo somme già assoggettate a imposta sostitutiva, fino a concorrenza del limite di 3.000 euro prestabilito dalla norma.

La norma prevede, tuttavia, che il lavoratore anche nei casi in cui il sostituto sia direttamente tenuto all'applicazione della imposta sostitutiva, possa rinunciare al regime sostitutivo, facendone richiesta per iscritto al proprio datore di lavoro. Ciò, ad esempio, quando l'imposta sostitutiva si presenti meno conveniente di quella ordinaria, in presenza di oneri la cui deduzione o detrazione sarebbe impedita dal meccanismo di imposizione sostitutiva.

A seguito di espressa rinuncia del lavoratore, l'intero ammontare delle somme in questione concorre alla formazione del reddito complessivo ed è assoggettato a tassazione ordinaria. Resta fermo che in sede di dichiarazione dei redditi il dipendente è tenuto a far concorrere al reddito complessivo i redditi che, per qualsiasi motivo, siano stati eventualmente assoggettati a imposta sostitutiva pur in assenza dei presupposti richiesti dalla legge. Analogamente, il contribuente utilizzerà la dichiarazione dei redditi per assoggettare gli emolumenti alla tassazione ordinaria nel caso in cui la ritenga più conveniente.

In assenza di rinuncia espressa da parte del dipendente, il sostituto d'imposta, ricorrendone i presupposti, procede all' applicazione dell'imposta sostitutiva.

Ciò non toglie, tuttavia, che il sostituto d'imposta, ove riscontri che la tassazione sostitutiva risulti meno favorevole per il dipendente, pur in assenza di rinuncia da parte di questi, applichi la tassazione ordinaria, portandone a conoscenza il dipendente.

Qualora sussistono i presupposti richiesti dalla norma, l'imposta sostitutiva deve essere applicata sin dalla prima erogazione effettuata successivamente al 1° luglio 2008, fermi restando gli opportuni aggiustamenti da effettuare in sede di conguaglio di fine anno, ovvero in caso di cessazione del rapporto di lavoro intervenuta prima della fine dell'anno.

L'imposta sostitutiva, ove non trattenuta dal sostituto, può essere applicata dal contribuente in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi, semprechè ovviamente ne ricorrano i presupposti. L'imposta sostitutiva può essere oggetto di compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, concernente *“norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni”*.

Il sostituto d'imposta deve indicare separatamente nel CUD la parte di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva e l'importo di quest'ultima trattenuto sulle somme spettanti al dipendente. Il sostituto deve altresì indicare nel CUD, al fine di consentire i necessari controlli sulla corretta fruizione del beneficio, la parte di reddito, teoricamente assoggettabile ad imposizione sostitutiva, per la quale l'agevolazione non sia stata applicata in ragione della rinuncia espressa del contribuente o per altre cause.

Il sostituto d'imposta può compensare l'imposta sostitutiva con altre ritenute ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 445, recante *“norme sullo scomputo dei versamenti delle ritenute alla fonte, effettuati*

*a fronte dei versamenti successivi, e sulla semplificazione degli adempimenti dei sostituti di imposta che effettuano ritenute alla fonte su redditi di lavoro autonomo di ammontare significativo”.*

#### *1.6. Ulteriori disposizioni*

Per quanto riguarda l'accertamento, la riscossione, le sanzioni ed il contenzioso relativi all'imposta sostitutiva introdotta, il comma 4 dell'art. 2 in commento prevede l'applicazione, in quanto compatibili, delle ordinarie disposizioni in materia di imposte dirette.

La disposizione in esame chiarisce, al comma 2, che i redditi soggetti all'imposta sostitutiva (che - come detto - non possono superare l'importo di 3.000 euro) non concorrono alla formazione del reddito complessivo IRPEF del percipiente.

Inoltre, ai sensi del comma 2 dell'articolo 2 del *decreto*, gli stessi redditi soggetti all'imposta sostitutiva, entro il limite di 3.000 euro, non devono essere considerati ai fini della determinazione della situazione economica equivalente (ISEE) del percipiente o del suo nucleo familiare, di cui al decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 109 (recante *“Definizioni di criteri unificati di valutazione della situazione economica dei soggetti che richiedono prestazioni sociali agevolate, a norma dell'articolo 59, comma 51, della legge 27 dicembre 1997, n. 449”*).

Per espressa disposizione del comma 2, dell'articolo 2, del *decreto*, i redditi soggetti all'imposizione sostitutiva in discorso devono essere computati ai fini del riscontro delle condizioni previste per l'accesso alle prestazioni previdenziali ed assistenziali.

La medesima norma, fa, tuttavia, salve le prestazioni in godimento in relazione ai redditi fino a 30.000 euro.

#### *1.7 Chiarimenti sui profili giuslavoristici*

Tra i profili di rilevanza giuslavoristica si pone il problema, in primo luogo, di definizione del concetto di lavoro straordinario. Il comma 1, lett. a), del *decreto* rinvia, genericamente, a prestazioni di lavoro straordinario di cui al decreto legislativo n. 66 del 2003, ragione per cui la tassazione agevolata troverà applicazione non solo alle prestazioni straordinarie rese oltre la 40<sup>a</sup> ora (c.d. nozione legale) ma anche oltre il minor limite stabilito dai contratti collettivi.

A questo riguardo si ricorda infatti che il decreto legislativo n. 66 del 2003, all'articolo 1, comma 2, lett. c), definisce «*“lavoro straordinario” il lavoro prestato oltre l’orario normale di lavoro così come definito all’articolo 3*». In base all'articolo 3, a sua volta, «*l’orario normale è fissato in 40 ore settimanali; i contratti collettivi di lavoro possono stabilire, ai fini contrattuali, una durata minore e riferire l’orario normale alla durata media delle prestazioni lavorative in un periodo non superiore all’anno*».

La precisazione “ai fini contrattuali” contenuta nell'articolo 3 del decreto legislativo n. 66 del 2003 è stata ribadita dal Ministero del Lavoro nella circolare n. 8 del 2005, secondo cui «*i contratti collettivi possono stabilire che la durata dell’orario normale sia ridotta rispetto al limite legale delle 40 ore. Questa facoltà ha ad oggetto una riduzione d’orario valida ai soli fini contrattuali*».

Qualora il contratto collettivo preveda una durata minore dell’orario normale, è evidente che le prestazioni lavorative svolte al di là dell’orario indicato dai contratti come “normale” rientrano, ai fini contrattuali e pertanto anche ai fini del calcolo della retribuzione, nella definizione di “lavoro straordinario”. La stessa circolare, al riguardo, precisava infatti «*il lavoro straordinario deve essere computato separatamente dal computo del lavoro normale e deve essere retribuito con una maggiorazione, rispetto al lavoro normale, il cui ammontare è stabilito dalla contrattazione collettiva. Quest’ultima può disporre che, in aggiunta o in alternativa alla maggiorazione retributiva, i lavoratori possano usufruire di riposi compensativi*».

Sono i contratti collettivi, infatti, a stabilire la retribuzione che deve essere versata a titolo di straordinari e a definire quando – proprio a questi fini – il lavoro deve essere considerato tale, così come avviene anche per il caso di lavoro supplementare nel part-time.

Allo stesso modo, la circolare n. 8 del 2005, dopo aver dato atto che *«nel nostro ordinamento non vige più, pertanto, un limite positivo alla durata giornaliera del lavoro ma, semmai, un limite che può ricavarsi, a contrario, dal combinato disposto dagli articoli 7 e 8 del decreto nella misura di 13 ore giornaliere, ferme restando le pause.»* e che *“Tale individuazione risulta conforme al dettato costituzionale che impone alla legge di definire la durata massima della giornata lavorativa»*, chiarisce che *«la limitazione positiva della durata della prestazione lavorativa giornaliera, benché non sia disposta per legge, potrebbe essere disposta dalla autonomia privata, ma ai soli fini contrattuali, imponendo un limite anche alla modulazione, pertanto alla flessibilità, dell’organizzazione del lavoro nella sue caratteristiche temporali»*.

Pertanto, ove la autonomia privata preveda un limite alla durata giornaliera della prestazione lavorativa, la prestazione eccedente va considerata, “ai fini contrattuali”, e dunque dal solo punto di vista retributivo, come “straordinario” e, come tale, non può pertanto rientrare nel regime di tassazione agevolata previsto dal *decreto*.

La precisazione che tale limitazione vale ai fini contrattuali, e non a quelli legali, chiarisce proprio l’aspetto del computo della retribuzione. Il fatto che l’eventuale limite stabilito dai contratti collettivi in misura inferiore alle 40 ore settimanali valga a soli fini contrattuali, serve invece a chiarire che di tale eventuale inferiore limite non si debba tener conto, invece, a fini sanzionatori, di adempimenti amministrativi o del rispetto di determinate norme di legge.

Si deve ulteriormente precisare che, come già ribadito dalla circolare n. 8 del 2005, la possibilità di ridurre il limite normale della attività lavorativa settimanale non spetta ai soli contratti collettivi nazionali, bensì anche ai contratti

territoriali e aziendali, purché stipulati da organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative.

Ove pertanto 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 forfetizzati, ad esempio a personale di cui all'articolo 17, comma 5, del decreto legislativo n. 66 del 2003 (tra cui i “capi reparto” in quanto rivestano compiti propri del personale direttivo o comunque con potere di decisione autonomo), troverà applicazione il regime di tassazione agevolato benché si tratti di personale al quale non si applicano – ai fini normativi, ma non certo contrattuali – i limiti di cui all'articolo 3 del decreto legislativo n. 66 del 2003. Anche lo straordinario forfetizzato, reso oltre l'orario normale di lavoro previsto dal decreto legge n. 66 del 2003 o dalla contrattazione collettiva nazionale, territoriale e aziendale applicabile rientra dunque nel regime di tassazione agevolata.

Compensi, premi o gettoni corrisposti a fronte di prestazioni straordinarie effettuate nei giorni di riposo (ordinario o di legge) e festivi, rientrano nello speciale regime di tassazione, nella misura in cui si tratta di compensi erogati per prestazioni di lavoro straordinario ai sensi del comma 1, lett. a), o siano comunque riconducibili alla ipotesi di cui al comma 1, lett. c).

Con riferimento invece a prestazioni di lavoro a tempo parziale, la misura di cui al comma, 1, lett. b) del decreto deve intendersi riferita – per identità di *ratio* – sia al lavoro supplementare sia con riferimento alle prestazioni rese in funzione di clausole elastiche: in entrambi i casi è infatti richiesto al lavoratore di svolgere una prestazione lavorativa eccedente rispetto all'orario inizialmente concordato. Tuttavia, in entrambi i casi, e al fine di evitare comportamenti fraudolenti, il beneficio spetta unicamente ai lavoratori il cui contratto di lavoro sia stato

stipulato (ovvero trasformato) prima del 29 maggio 2008, data di entrata in vigore del decreto.

Per quanto riguarda invece gli elementi retributivi premianti di cui al comma 1, lett. c), essi riguardano tutti gli incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa, nonché altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico della impresa. Rientrano pertanto nella misura, a titolo esemplificativo, premi di rendimento, 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, premi e somme corrisposte una tantum ecc., là dove, ovviamente, comportino un incremento di produttività del lavoro ed efficienza organizzativa ovvero siano legati alla competitività e redditività della impresa.

Le somme di cui al comma 1, lett. c), non devono essere necessariamente previste in contratti collettivi, ma possono anche essere previste in modo unilaterale dal datore di lavoro purché siano documentabili (per esempio attraverso la comunicazione scritta al lavoratore della motivazione della somma corrisposta).

Il presupposto per la concessione del beneficio è che la somma corrisposta, anche se continuativa, sia riconducibile ad elementi di determinazione periodica, ancorché si tratti di situazioni già strutturate e consolidate prima della entrata in vigore del decreto. Per rientrare nel regime di tassazione agevolata gli incrementi di produttività, innovazione, efficienza, ovvero il conseguimento di elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico della impresa non devono dunque essere necessariamente nuovi e innovativi rispetto al passato, né devono necessariamente consistere in risultati che, dal punto di vista meramente quantitativo, siano superiori a quelli ottenuti in precedenti gestioni, purché comunque costituiscano un risultato ritenuto positivo dalla impresa.

Nel regime di tassazione agevolata rientrano infine anche quelle somme erogate dai datori di lavoro in relazione a incrementi di produttività, innovazione ed

efficienza organizzativa e altri elementi di competitività, ancorché 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. Dal novero delle somme agevolate sono unicamente esclusi quegli importi stabilmente riconosciuti in misura fissa che sono entrati nel patrimonio del lavoratore (come ad esempio, il superminimo individuale).

## 2. ABROGAZIONE ARTICOLO 51, COMMA 2, LETTERA B), DEL TUIR

L'articolo 2, comma 6, del *decreto* stabilisce che *“Nell’articolo 51, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, la lettera b) è soppressa”*.

La disposizione soppressa escludeva dalla base imponibile rilevante ai fini dell'imposizione del reddito di lavoro dipendente le erogazioni liberali effettuate dal datore di lavoro e taluni sussidi economici dallo stesso concessi.

Per effetto della suddetta soppressione, pertanto, concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente, per l'intero importo:

- le erogazioni liberali non superiori nel periodo d'imposta a 258,23 euro concesse in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti;
- i sussidi occasionali concessi in occasione di rilevanti esigenze personali o familiari del dipendente;
- i sussidi corrisposti a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito con modificazioni dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172.

Si fa presente che, in applicazione del principio di cassa che caratterizza la tassazione dei redditi di lavoro dipendente, la richiamata disposizione abrogativa si applica con riguardo alle somme e ai valori erogati successivamente alla data di entrata in vigore del *decreto* (29 maggio 2008).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dagli uffici.