



Direzione Centrale Normativa

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'interpretazione 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-sistemica, 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.