



UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI PADOVA

**DIPARTIMENTO DI SCIENZE ECONOMICHE ED AZIENDALI
"MARCO FANNO"**

**DIPARTIMENTO DI AFFERENZA RELATORE:
DIPARTIMENTO DI DIRITTO PRIVATO E CRITICA DEL DIRITTO**

CORSO DI LAUREA IN ECONOMIA

PROVA FINALE

**"RIPENSARE LA RETRIBUZIONE
SOSTENENDO LA PRODUTTIVITA' DEL LAVORO:
ANALISI DELLA DISCIPLINA DEI PREMI DI RISULTATO"**

RELATORE:

CH.MA PROF.SSA BARBARA DE MOZZI

LAUREANDO: ANDREA TONIN

MATRICOLA N. 1160660

ANNO ACCADEMICO 2019 – 2020

Il candidato, sottoponendo il presente lavoro, dichiara, sotto la propria personale responsabilità, che il lavoro è originale e che non è stato già sottoposto, in tutto o in parte, dal candidato o da altri soggetti, in altre Università italiane o straniere ai fini del conseguimento di un titolo accademico. Il candidato dichiara altresì che tutti i materiali utilizzati ai fini della predisposizione dell'elaborato sono stati opportunamente citati nel testo e riportati nella sezione finale 'Riferimenti bibliografici' e che le eventuali citazioni testuali sono individuabili attraverso l'esplicito richiamo al documento originale.

*“Ai fini della elevazione economica e sociale del lavoro
e in armonia con le esigenze della produzione,
la Repubblica riconosce il diritto dei lavoratori a collaborare,
nei modi e nei limiti stabiliti dalle leggi,
alla gestione delle aziende”*

Art. 46, Costituzione della Repubblica Italiana, 1948.

INDICE

INTRODUZIONE.....	5
CAPITOLO 1 - IL CONTESTO E LA <i>RATIO</i> DIETRO ALLA DISCIPLINA..	7
1.1 LA SPASMODICA RICERCA DELLA COMPETITIVITÀ.....	7
1.2 UN NUOVO PARADIGMA DI RELAZIONI INDUSTRIALI.....	9
1.2.1 <i>La necessaria spinta al decentramento contrattuale.....</i>	9
1.2.2 <i>Il rinnovato ruolo del sindacato: partecipazione è produttività.....</i>	12
1.3 ERRORI E CRITICITÀ NEL VECCHIO APPROCCIO ALLA MATERIA.....	13
CAPITOLO 2 - LA FORMA LEGALE DEI PREMI DI RISULTATO.....	16
2.1 IL QUADRO NORMATIVO.....	16
2.1.1 <i>I requisiti oggettivi dell'agevolazione.....</i>	16
2.1.2 <i>I requisiti soggettivi dell'agevolazione.....</i>	19
2.1.3 <i>L'opzione "welfare aziendale".....</i>	20
2.2 MODIFICHE E NOVITÀ DELLE LEGGI DI BILANCIO 2017 E 2018.....	22
CAPITOLO 3 - UN PRIMO SGUARDO AGLI EFFETTI E AI RISULTATI DELLA DISCIPLINA.....	26
3.1 TENDENZE E DIFFUSIONE DEI PDR IN ITALIA DAL 2016.....	26
3.2 UN ACCORDO VIRTUOSO: L'INTEGRATIVO LUXOTTICA 2019.....	29
RIFLESSIONI CONCLUSIVE.....	33
RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI.....	34
FONTI NORMATIVE & PRASSI.....	39

INTRODUZIONE

Il tema della retribuzione è centrale per il diritto del lavoro e per le relazioni industriali, dal momento che essa rappresenta il corrispettivo per le prestazioni effettuate dai lavoratori e costituisce l'oggetto principale della contrattazione sia individuale che collettiva. Probabilmente, oggi più che mai, le condizioni sono mature per ripensare il concetto stesso di retribuzione, sempre di più sollecitata a diversificarsi per contrastare le trasformazioni produttive indotte dalle moderne tecnologie e dalla competizione in un contesto sempre più globalizzato, poiché essa riflette, forse più di altri istituti, la complessità e le contraddizioni della fase attuale (Treu, 2019).

La condizione di emergenza pandemica che stiamo vivendo ha palesato ancor di più la necessità di sottoporre a verifica le metodologie alla base del calcolo della retribuzione, immaginando parametri di misura diversi da quelli tradizionali, adatti alla nuova modalità agile di prestazione lavorativa, senza luogo e senza tempo, sostenendo quello che sembra ormai essere un drastico, ma probabilmente inevitabile, cambio di cultura nella concezione stessa di corrispettivo, passando dalla classica retribuzione oraria ad una "retribuzione di obiettivo".

L'analisi, in particolare, si concentrerà sulla forma variabile del salario, legato dalla legge in un primo momento alla sola produttività e in seguito ad una pluralità di risultati conseguiti dalle organizzazioni, e sulla possibilità di concepire la remunerazione dovuta non più monetariamente ma attraverso prestazioni in forma di *benefit* aziendali.

In Italia i sistemi retributivi incentivanti vengono fatti risalire a cavallo tra gli anni Cinquanta e Sessanta, in risposta alle richieste della forza lavoro di vedersi riconosciuto il diritto alla condivisione dei benefici collegati all'andamento dell'azienda. Dal punto di vista datoriale queste rivendicazioni possono rappresentare un'opportunità, perché, se è vero che "la speranza del premio allevia la fatica" (Seneca), vi è tutto l'interesse a vedere motivati i propri dipendenti. Nel panorama italiano, l'istituto contrattuale che fiscalmente rappresenta l'erogazione variabile connessa al conseguimento di obiettivi concordati tra più parti è quello dei Premi di Risultato (PdR), che implica una progressione retributiva orizzontale al raggiungimento di opportuni indicatori di *performance* (Mosca e Tomassetti, 2016). Sebbene l'istituto possa essere introdotto unilateralmente dalla direzione aziendale o tramite un accordo individuale, la ricerca prenderà a riferimento esclusivamente i premi erogati in conformità di contratti collettivi decentrati, così come stabilito dal regime agevolativo-incentivante previsto dal Legislatore sulla materia.

La trattazione seguirà tre direttrici logiche, per un'analisi complessiva delle potenzialità e dei limiti della normativa vigente: il contesto economico-industriale e la *ratio* che sta dietro a questo modello retributivo (Capitolo 1), la forma legale della disciplina nel quadro giuslavoristico e tributario (Capitolo 2) e, infine, la diffusione e i risultati ottenuti a seguito della novellazione dell'istituto negli ultimi anni (Capitolo 3).

CAPITOLO 1 - IL CONTESTO E LA *RATIO* DIETRO ALLA DISCIPLINA

1.1 LA SPASMODICA RICERCA DELLA COMPETITIVITÀ

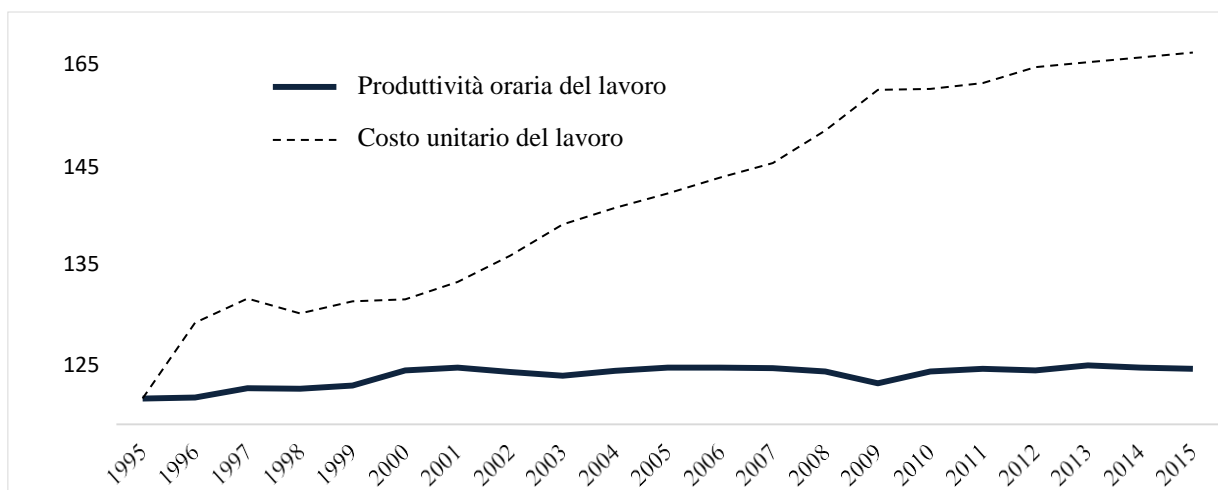
Per comprendere le ragioni che hanno spinto il Legislatore ad introdurre un'imposta agevolata sulla parte di retribuzione variabile concordata a livello aziendale, è necessario guardare al quadro economico italiano, che a partire dagli anni '90 ha arrancato enormemente sotto il profilo della competitività, un *trend* negativo che è stato perfino peggiorato dall'entrata nella moneta unica.

Già nel 1993 il Protocollo Giugni ipotizzava di legare una parte della retribuzione alla produttività delle singole aziende, ponendo le basi per il superamento, con il doppio livello di contrattazione collettiva, di un modello insostenibile di adeguamento retributivo al costo della vita uguale per tutti, per sua natura distorsivo, quale quello legato unicamente all'inflazione effettiva prima o programmata poi (Rodano, 2018). L'euro, in questo senso, è stata una doccia fredda per un Paese come il nostro, da sempre abituato, per il meccanismo sopracitato, ad aumenti salariali ben più elevati dell'aumento della produttività, sicuri del fatto vi fosse sempre *in extremis* la possibilità di svalutare (Cottarelli, 2018).

Quando parliamo di produttività ci riferiamo in generale al concetto di efficienza con cui le imprese, a partire da materie prime, lavoro e capitale, sono in grado di produrre beni e servizi. È il motore vero di un'economia: apparente semplice da visualizzare ma di difficile definizione e misurazione (Pietrabissa e Mottironi, 2019). Gli studi macroeconomici dimostrano come vi siano molteplici fattori esterni al solo rapporto lavorativo su cui si dovrebbe agire per ricominciare a crescere, primi fra tutti, i finanziamenti alla ricerca, allo sviluppo, gli investimenti in tecnologia e capitale umano.

L'istituto in esame, però, pone l'accento sulla sola dimensione retributiva, con l'obiettivo di ridurre il costo del lavoro per unità di prodotto, il cosiddetto CLUP, che negli ultimi anni è continuamente aumentato a causa di un costo del lavoro crescente e di una produttività stagnante. Nel decennio 2000-2010 in Italia, nel settore manifatturiero, il CLUP è cresciuto annualmente in media del 2,7%, molto di più del 0,2% di Germania e del 0,6% in Francia. In sostanza negli anni recenti si è alimentato un circuito "perverso" fatto di alti costi, bassi margini di profitto per le imprese, scarsi investimenti innovativi e bassa produttività (Dell'Aringa, 2013).

Costo del lavoro unitario e produttività del lavoro in Italia (1995-2015), 1995=100



Fonte: elaborazione ADAPT su dati Eurostat (2016)

Con l'avvento della disciplina dei Premi di Produttività, a partire dal D.L. n. 93 del 27 maggio 2008 in via sperimentale, fino ad arrivare alla stabilizzazione definitiva nel 2016, si è voluto attribuire alle parti sociali il compito di riallineare la crescita dei salari a quella della produttività aziendale, per rimanere competitivi in un mercato globalizzato e di conseguenza mantenere l'occupazione. Questo, nella teoria, avrebbe dovuto innescare un meccanismo virtuoso di sostegno e crescita alla produttività, secondo l'assunto che l'andamento delle retribuzioni incide con effetti redistributivi sulla domanda interna di consumi e spinge le imprese ad un cambiamento tecnologico e organizzativo in linea con i vincoli di sostenibilità imposti dai mercati (Antonioli e Pini, 2013).

I risultati in termini macro aggregati della disciplina sono tuttavia stati deludenti fino alla sua ridefinizione con la Legge di Stabilità del 2016, per molteplici fattori, primo fra tutti, però, è il fatto che non si può sperare che soltanto nell'incentivo al salario variabile si trovi la soluzione automatica ai problemi della produttività italiana (Dell'Aringa, 2013). In particolare, l'OCSE (2018) rileva che in Italia tra il 2010 e il 2016 la produttività, intesa come Pil per ora lavorata, è aumentata solo dello 0,14% medio annuo, il dato peggiore dopo quello della Grecia (-1,09%). Essere produttivi non significa, infatti, come spesso erroneamente hanno immaginato gli attori coinvolti nelle contrattazioni decentrate, "lavorare di più" ma, al contrario, "lavorare in modo più intelligente", che, per forza di cose, si riflette anche in una maggiore produzione, poiché si è in grado di combinare meglio i fattori produttivi attraverso nuove idee e innovazioni tecnologiche, di processo e organizzative. Non è una casualità che l'Irlanda, il primo Paese in cima alla classifica della produttività, nel 2016 ha investito quasi il 39% del totale dei suoi

investimenti in *R&D* contro il 7,33% italiano, inferiore anche al dato del Portogallo (8,09%) e della Grecia (8,17%) (Licini, 2018).

Fermo restando l'opinabilità delle scelte passate del *police maker* nell'allocare le risorse, risulta, quindi, di vitale importanza, per la buona riuscita della leva fiscale sui premi di produttività, operare una seria analisi del processo produttivo e dei fattori di cambiamento da introdurre, oltre che un assetto proattivo e di larghe vedute delle parti chiamate alla contrattazione collettiva di secondo livello.

1.2 UN NUOVO PARADIGMA DI RELAZIONI INDUSTRIALI

1.2.1 La necessaria spinta al decentramento contrattuale

La contrattazione collettiva è per sua natura una delle forme più sofisticate di democrazia nei luoghi di lavoro, poiché è diventata il palcoscenico dove le aziende e i lavoratori operano un risolutivo bilanciamento di interessi: tra competitività, giustizia sociale e partecipazione (Armaroli, 2019). Nelle relazioni industriali italiane si è consolidata come lo strumento più idoneo per sottrarre la retribuzione dei lavoratori alle leggi del mercato e alla contrattazione individuale, ruolo che la giurisprudenza negli anni, vista l'inerzia del Legislatore sotto il profilo di materie quali il salario minimo, ha avallato, costituzionalizzando di fatto i contratti collettivi nazionali di lavoro dato che, per la loro natura compromissoria, rappresentano il parametro più idoneo in riferimento all'art. 36 Cost. (Martone, 2018). Questa prassi ha portato le parti sociali a ricoprire una posizione essenziale per garantire il rispetto del principio di proporzionalità e di sufficienza della retribuzione, che si traduce nel rispetto imprescindibile della dignità del singolo lavoratore.

Ad oggi, circa l'80-85% delle imprese italiane e dei loro dipendenti sono coperti da un CCNL (Treu, 2019). A ben vedere, però, il problema nasce guardando i dati del numero di accordi depositati presso il CNEL, che sono aumentati del 70% negli ultimi dieci anni, in particolare, dai 398 contratti del 2008 si è passati a quasi 800 nel 2017 (D'Amuri e Nizzi, 2017). Questa frammentazione di sigle sindacali e datoriali, resa possibile dalla mancata attuazione dell'articolo 39 della Costituzione in materia di rappresentatività, non provoca solo difficoltà nel ricostruire un sistema negoziale certo e stabile per la giurisprudenza e per i datori di lavoro nei diversi settori, oltre che una forma di concorrenza sleale, ma lede il ruolo protettivo affidato ai CCNL dal sistema economico. Il fenomeno dei cosiddetti "contratti pirata" non è recente, ma nell'ultimo decennio è esplosivo, provocando, da parte di associazione poco o per nulla rappresentative sul piano nazionale, una contrattazione al ribasso nei diritti e nei corrispettivi,

un vero e proprio *dumping* contrattuale. In assenza di un intervento legislativo netto sul tema, che non è mai arrivato, i sindacati, e per la prima volta anche le associazioni datoriali, sono corsi ai ripari negli anni facendo sentire la loro voce con importanti Accordi Interconfederali, il primo nel giugno 2011, poi nel gennaio 2014 con il Testo Unico sulla Rappresentanza e da ultimo nel marzo 2018 con il “Patto della Fabbrica”.

La crisi economica del 2008 segna un punto di svolta definitivo nel nostro sistema di relazioni industriali, che nonostante la fragilità aveva saputo funzionare relativamente bene in un contesto dove il prototipo a cui guardavano gli attori sociali era la fabbrica fordista, dove le mansioni erano rigide e la struttura gerarchica ben definita. Per la prima volta la contrattazione si ritrova nel giro di poco a dover fare i conti con una crescente difficoltà nel regolare efficacemente le condizioni di lavoro, a cominciare dalla retribuzione, mettendo in crisi la fiducia dei e nei sindacati di continuare ad essere autorità salariale (Treu, 2019). Le pressioni dell’economia e dei mercati spingono a ripensare l’assetto contrattuale per conciliare sicurezza e dignità del lavoro con la competitività delle imprese, orientando l’immaginario collettivo dal concetto di “giusta retribuzione” a quello di “retribuzione possibile” compatibilmente con le contingenze del momento storico, la cosiddetta *ability to pay* delle imprese.

Lo strumento in grado di rispondere a queste moderne esigenze non è una novità per le parti sociali, ed è stato più volte suggerito dalla UE e dal FMI di adottarlo stabilmente e renderlo il fulcro economico – normativo dei rapporti di lavoro: il contratto collettivo decentrato. È, infatti, attraverso gli incentivi al decentramento aziendale o territoriale, quali misure di decontribuzione o detassazione per i redditi da lavoro derivanti da accordi di questo tipo, che il Legislatore ha tentato nel recente passato di imporre un diverso bilanciamento tra il principio di equa retribuzione (art. 36 Cost.), quello del diritto al lavoro (art. 4 Cost.) e quello dell’iniziativa economica privata (art. 41 Cost.) (Martone, 2018). Tutte le istituzioni economiche internazionali concordano nel sottolineare l’importanza di traslare le relazioni industriali verso il basso, poiché è soltanto al secondo livello di contrattazione che, attraverso forme di flessibilità interna, anche in materia retributiva, si può rispondere in modo più rapido e dinamico agli *shock* economici sia esterni che interni (Tomassetti, 2017). Un esempio emblematico, in questo senso, è stata la Germania, che, con una lunga storia di contrattazione collettiva nazionale e di ruolo attivo del sindacato simile a quella italiana, si è ritrovata alla vigilia della crisi a dover confrontarsi con un contesto che mal si adattava al suo assetto industriale. Quello tedesco, a differenza nostra, è stato però un “decentramento spontaneo”, le parti sociali nelle fabbriche e il sistema produttivo hanno intuito che tutto ciò era funzionale per contrastare la recessione e hanno autonomamente scelto di investire energie e risorse nella

contrattazione a livello aziendale. Al contrario, nel caso italiano si parla di “decentramento organizzato”, ossia controllato dal livello nazionale, nelle figure *in primis* del Legislatore che, spinto dalla ricerca di flessibilità che i CCNL non erano in grado di dare, dalla legge 135 del maggio 1997 promuove una legislazione incentivante in questo senso; e dei sindacati, che si vedono costretti a mettere in discussione il loro paradigma di rapporti contrattuali (Biasi, 2014).

Sul fronte sindacale una nuova consapevolezza sul tema arriva per la prima volta con l’Accordo Interconfederale nel 21 novembre 2012 ribattezzato “Accordo sulla Produttività” che, però, non viene sottoscritto dalla CGIL, ancora ancorata ad una visione “ossessivamente centralistica” del contratto collettivo (Tomassetti, 2017). I contenuti dell’Accordo possono essere così sintetizzati:

- La contrattazione collettiva deve essere valorizzata ai fini del miglioramento della produttività;
- Alla contrattazione di secondo livello deve essere affidato il compito di “aumentare la produttività attraverso un migliore impiego dei fattori di produzione e dell’organizzazione del lavoro, correlando a tale aspetto la crescita della retribuzione dei lavoratori”;
- I CCNL possono definire che “una quota degli aumenti economici derivanti dai rinnovi contrattuali sia destinata alla pattuizione di elementi retributivi da collegarsi ad incrementi di produttività”;
- Al governo è chiesto di favorire questa transizione con l’implementazione di adeguate misure di incentivazione fiscale e contributiva (Vitaletti, 2014).

Il Legislatore, che ha sempre reputato necessario un cambio di paradigma in questa direzione, oltre alle politiche fiscali e contributive che si sono susseguite negli anni fino ad arrivare all’attuale disciplina di sgravio ai premi di risultato di ammontare variabile stipulati in azienda, è intervenuto per favorire gli accordi di secondo livello riconoscendo a quest’ultimi una maggiore autonomia. La normativa più drastica è stata sicuramente l’introduzione della possibile derogabilità *in peius* da parte dei contratti aziendali e territoriali di un’ampia gamma di disposizioni dei CCNL oltre che alle norme di legge, con l’articolo 8 del Decreto – legge n. 138/2011, convertito in legge n. 148/2011. Inoltre, il più recente *Jobs Act*, Decreto legislativo n. 81/2015, all’art. 51 riconosce alla contrattazione decentrata pari statuto giuridico e pari competenza rispetto al contratto nazionale nelle materie in cui la legge concede poteri regolari alla contrattazione (Treu, 2019).

1.2.2 Il rinnovato ruolo del sindacato: partecipazione è produttività

Nonostante la rinnovata visione delle parti sociali e le premesse legislative, la contrattazione decentrata “organizzata” fatica tutt’oggi a trovare nel sistema industriale italiano terreno fertile dove crescere e svilupparsi. Banca d’Italia (2017) stima che tra il 2010 e il 2016 il numero di realtà lavorative che hanno stipulato un contratto di secondo livello è stato stabile intorno al 20% del totale, troppo poche anche secondo la Commissione Europea che, nel suo annuale Rapporto, nel 2016 scriveva: “Il ricorso insufficiente alla contrattazione di secondo livello ostacola lo sviluppo di soluzioni innovative a livello di impresa che potrebbero migliorare la produttività e favorire la risposta delle retribuzioni alle condizioni del mercato del lavoro”.

Un primo motivo che spiega questi risultati negativi in contrasto al contesto apparentemente favorevole è ravvisabile nel comportamento ambivalente tenuto dalle associazioni sindacali nell’arco di questo periodo. Sebbene, infatti, le intenzioni programmatiche dell’Accordo del novembre 2012 fossero chiare, l’ampio spazio di manovra lasciato ai CCNL nel delegare le materie al secondo livello (si noti l’uso del verbo “possono” e non “devono prevedere aumenti salariali in ragione della produttività”, nel richiamato Accordo), ha impedito che durante i rinnovi dei contratti nazionali si uniformassero i criteri di decentramento. Questo ha portato alla convivenza di CCNL conformi alle aspettative, come per esempio il CCNL Metalmeccanici (2016) che ha previsto che le componenti retributive erogate su previsione di un contratto a livello aziendale non sarebbero state cumulabili con i successivi incrementi stabiliti dal CCNL, e altri, invece, vecchio stampo, come il CCNL elettrici (2016) e comparto gas (2016) che hanno definito *ex ante* l’entità di retribuzione di produttività annullando così l’autonomia del secondo livello.

Vi sono, inoltre, almeno altri due aspetti connaturati al sistema di relazioni industriali italiano che hanno assorbito gli effetti delle *policy* incentivanti: il tessuto produttivo e la cultura antagonista tra sindacato e datore di lavoro.

In Italia circa il 95% delle imprese ha meno di 10 addetti, sono, quindi, imprese per lo più micro – piccole, e rappresentano la spina dorsale della nostra economia (Ferrucci, 2018). Non è difficile immaginare che in nuclei organizzativi così piccoli non si senta la necessità di adottare un contratto collettivo integrativo proprio, anche perché le scarse risorse a disposizione per le aziende, pressate da un’imposizione fiscale di certo non trascurabile, difficilmente verrebbero impiegate per coprire eventuali costi di negoziazione, soprattutto se non se ne vedono i benefici.

Il secondo aspetto è strettamente connesso al contesto industriale appena descritto, le imprese italiane sono, infatti, per la maggior parte a conduzione familiare, dove il vertice è un nucleo

ristretto di persone con legami di sangue che vivono l'azienda in stile *top – down* e dove esiste un certo grado di gelosia verso le prerogative e i poteri datoriali. Per ragioni anche spesso “ideologiche”, culturalmente vi è diffidenza da parte delle imprese a far sedere i rappresentanti dei lavoratori intorno al tavolo dove vengono prese le decisioni organizzative (Di Stasi, 2016). Nel capitalismo italiano, quindi, i rapporti tra capitale e lavoro stentano ancora a smarcarsi da logiche di contrapposizione e diffidenza reciproca e diviene difficile immaginare il passaggio da schemi contrattuali distributivi, compromissori ed emergenziali, a modelli proiettati alle logiche richiamate di integrazione, partecipazione e orientate a obiettivi condivisi di lungo periodo.

In questo processo verso il nuovo paradigma di relazioni industriali un ruolo chiave lo gioca la partecipazione. Il decentramento contrattuale è del tutto inutile se non diventa luogo di confronto costruttivo per migliorare la qualità e l'organizzazione del lavoro, cooperando alla ricerca di soluzioni negoziali reciprocamente condivise. Anche su questo, per i motivi già citati, i dati non sono incoraggianti, di anno in anno, infatti, l'Italia si classifica al 126° posto (su circa 140 paesi analizzati) nel *Global Competitiveness Index* stilato dal *World Economic Forum*, con riferimento al grado di *engagement* dei lavoratori nelle scelte manageriali. Questo scarso risultato mal si concilia con la necessaria spinta verso forme retributive variabili che gli accordi decentrati dovrebbero prevedere per adattarsi allo scenario macroeconomico, dal momento che, poiché un eventuale premio di risultato è legato per sua stessa natura all'andamento economico dell'impresa, occorrerebbe che i lavoratori e i loro rappresentanti partecipassero, anche con forme attive di *voice*, alle decisioni che possono influenzare il conseguimento degli obiettivi stessi. Il pericolo, secondo parte della dottrina, è che, se ciò non dovesse avvenire, da “partecipazione alla produttività” si finirebbe per sfociare in una forma di “partecipazione al rischio”, legando così eccessivamente il salario dei lavoratori a variabili ben lontane da logiche di prevedibilità (Biasi, 2014; Treu *et al.*, 2019).

Attualmente, i premi di risultato rappresentano, con l'annessa possibilità di conversione in *welfare*, il principale istituto nel panorama giuslavoristico che consente di dare attuazione al principio di partecipazione collaborativa sancito dall'art. 46 Cost., con tutti i benefici in termini di flessibilità interna che questa modalità di fare impresa comporta (Treu in Martone, 2018).

1.3 ERRORI E CRITICITÀ NEL VECCHIO APPROCCIO ALLA MATERIA

In passato, sul fronte attuativo delle normative sul tema, vi sono state alcune criticità che hanno determinato annuali modifiche alle misure nelle Leggi di Bilancio, fino a giungere alla

formulazione attuale, in vigore dal 2016, che è il risultato di un perfezionamento scaturito dai vuoti dispositivi lasciati in precedenza dal Legislatore. I principali errori commessi nella costruzione delle misure sui premi di produttività sono stati sostanzialmente due:

- La natura sperimentale dell'istituto, in conseguenza a repentini ripensamenti di anno in anno circa le risorse finanziarie da attribuirgli, fino ad arrivare perfino all'emblematica soppressione per il solo anno 2015, ha causato un clima di giustificata incertezza sulla validità di eventuali accordi e non ha incoraggiato l'adozione degli incentivi;
- Lo scarso rigore nella definizione della disciplina, spesso conforme ad una interpretazione estensiva o addirittura a-selettiva nell'individuazione dei criteri e dei beni assoggettabili a tassazione agevolata, dove, quindi, paradossalmente il premio di risultato poteva essere erogato anche senza il raggiungimento del risultato, ha incoraggiato comportamenti opportunistici degli attori sociali (Marocco, 2018).

Inoltre, nel 2008, quando i premi di produttività sono stati istituiti per la prima volta, le parti sociali si sono ritrovate spiazzate dalla misura e non si sono trovate culturalmente, ma soprattutto tecnicamente, preparate ad una contrattazione aziendale o territoriale innovativa e di qualità.

La combinazione di questi fattori e l'assenza di un monitoraggio sistemico sulla validità e correttezza degli accordi ha, di fatto, vanificato i benefici precedentemente illustrati della disciplina e, attraverso un uso improprio della detassazione, l'unico risultato evidente dal 2008 al 2016 è stato quello di alleggerire il cuneo fiscale per alcuni lavoratori (circa 202 euro in più in ogni busta paga secondo l'INPS), senza alcun effetto sulla produttività (Tomassetti, 2016a). Per di più, l'analisi dei contratti di secondo livello stipulati per accedere agli sgravi in questi anni ha rivelato che la gran parte sono fotocopie identiche l'uno dell'altro. A fronte di realtà produttive, geografiche e settoriali estremamente diverse, accordi uguali pattuiscono, evidentemente, una produttività inesistente rinvenibile solo sulla carta che, il più delle volte, comporta l'elargizione di premi di risultato fittizi ma legittimamente detassabili. Lo dimostra il fatto che venivano sempre riproposte le stesse forme "innovative" di produttività come il lavoro straordinario o supplementare, le clausole elastiche e flessibili, il lavoro notturno, il lavoro a turno, il lavoro part-time, le ferie non godute. A ben vedere, si tratta di voci, che, salvo rare eccezioni, erano già state negoziate nei rinnovi dei CCNL e a cui, pertanto, le intese aziendali o territoriali si limitano soltanto a "dare formale copertura" (Fazio e Tiraboschi, 2011).

La novella normativa in materia è oggi più stringente e lascia meno spazio all'interpretazione delle parti coinvolte nella negoziazione, per evitare così gli stessi comportamenti collusivi e il ritorno al fenomeno dei "contratti cosmetici" più sopra richiamato.

Per prima cosa, oggi, la misura è strutturale e i criteri per la detassazione sono più circoscritti e limitanti, e, inoltre, vengono soppresse forme organizzativamente “povere” per le esigenze della produttività quali il lavoro straordinario, introducendo, invece, forme più moderne come il *welfare* occupazionale e i modelli di lavoro agile (Campanella, 2013; Marocco, 2018).

In futuro la qualità della contrattazione decentrata, la cooperazione e la flessibilità determineranno l’efficacia della retribuzione variabile come strumento per accrescere la produttività, ricordando che nella costruzione dei “premi”, lavoratori e datori di lavoro hanno un obiettivo comune.

CAPITOLO 2 - LA FORMA LEGALE DEI PREMI DI RISULTATO

2.1 IL QUADRO NORMATIVO

2.1.1 I requisiti oggettivi dell'agevolazione

La disciplina dei Premi di Risultato e della loro fruibilità tramite beni e servizi di *welfare* aziendale è sancita ai commi 182 – 190 dell'art. 1 della legge n. 208 del 2015 (c.d. “Legge di Stabilità per il 2016”) e dal D.M. del 25 marzo 2016, con il quale il ministero del Lavoro e dell'Economia hanno specificato le linee attuative e procedurali per l'esecuzione della normativa, come indicato dallo stesso comma 188 della legge in questione. La misura prevede una tassazione agevolata con imposta sostitutiva IRPEF, in luogo dell'aliquota marginale comprensiva delle addizionali regionali e comunali, pari al 10%, entro un limite di importo complessivo di 2.000 euro lordi (ma al netto delle trattenute previdenziali obbligatorie), per “i premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione misurabili e verificabili”. Il comma 189 dispone, inoltre, che il limite può essere aumentato fino a 2.500 euro nel caso in cui le aziende decidano di coinvolgere pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

Nell'ambito nel comma 187 viene disposto, come condizione *sine qua non*, che per la validità della detassazione i premi debbano essere erogati in esecuzione di contratti aziendali o territoriali di cui all'art. 51 del D.lgs. n. 81 del 15 giugno 2015, dovendosi, quindi, escludere accordi o contratti plurimi individuali o risultanti solo da scrittura privata, dal momento che vengono ricompresi soltanto i contratti stipulati dalle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o dalle loro rappresentanze sindacali aziendali (RSA) ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria (RSU) (Servidio, 2020).

Per le piccole imprese che non intrattengono internamente rapporti sindacali e prive di RSA/RSU vi sono tre possibilità per sfruttare il regime agevolante:

1. L'azienda potrebbe scegliere di avviare una interlocuzione con un sindacato comparativamente più rappresentativo di livello provinciale. Qualora venisse raggiunta un'intesa, le parti, scelti gli indicatori di *performance* e l'ammontare del premio, sarebbero così chiamate a sottoscrivere un accordo aziendale di riferimento conforme a normativa;

2. Se l'azienda è iscritta ad una associazione di categoria, essa è obbligata ad adottare il contratto territoriale sottoscritto dalla propria associazione di appartenenza. Per poter usufruire dei benefici fiscali, pertanto, l'impresa dovrà rispettare i contenuti specifici del contratto sottoscritto dalla stessa nella sua area territoriale;
3. Se l'azienda non è iscritta ad una associazione di categoria, è libera di recepire un qualsiasi contratto collettivo territoriale conforme ai propri obiettivi, vagliando anche quelli di territori diversi o sottoscritti da associazioni non appartenenti al proprio settore economico *ex art. 39 Cost.*

Per ampliare la diffusione e l'adozione della misura per le imprese con le caratteristiche appena menzionate, il 14 luglio 2016 Confindustria e CGIL, CISL e UIL hanno sottoscritto un accordo Interconfederale che definisce di comune accordo le procedure di attuazione del D.M. 25/03/16 e predispone una traccia di accordo quadro territoriale che è stata predisposta a modello per il raggiungimento delle intese a livello locale (Regalia, 2016).

Si segnala, in aggiunta, che le intese di secondo livello, per la loro validità, dovranno rispettare la procedura formale rinvenibile nell'art. 14 del D.lgs. 151/2015, che prevede il deposito telematico degli accordi che disciplinano i premi presso la Direzione Territoriale del Lavoro competente, la quale, una volta ricevuti, provvederà a condividerli con gli altri organi della Pubblica Amministrazione. L'art. 5 del Decreto Interministeriale, già richiamato, predispone anche un termine massimo per il deposito, che dovrà essere effettuato entro 30 giorni dalla sottoscrizione dei contratti stessi, unitamente ad una dichiarazione di conformità alle disposizioni in esame e al modello esemplificativo allegato al Decreto.

I PdR, coerentemente con la loro natura e diversamente dal passato, quando potevano essere riconosciuti importi "fissi" (cfr. *supra* par. 1.3), devono rispettare il requisito essenziale della "variabilità", intesa, si badi bene, non come gradualità nell'erogazione in base al raggiungimento dell'obiettivo definito dall'accordo, ma come non prevedibilità *a priori* sia del raggiungimento o meno del risultato e sia del grado di un eventuale raggiungimento (AE, circ. 28/E/2016). A questo proposito, si segnala la risposta ad interpello n. 205 del 25 giugno 2019, nella quale l'Agenzia delle Entrate, con riferimento al caso sottoposto, ha sottolineato che, poiché sottoscritto e depositato tardivamente rispetto alla corresponsione dei premi, il contratto integrativo aziendale dell'impresa in questione definiva obiettivi già sostanzialmente raggiunti, o comunque conoscibili già all'atto della stipula, e che di conseguenza il regime agevolato non poteva dirsi applicabile.

Per utilizzare correttamente la detassazione occorre che intervengano contemporaneamente due condizioni: l'obiettivo prefissato dall'accordo aziendale o territoriale deve essere raggiunto e il

risultato conseguito deve risultare incrementale rispetto ad un risultato di confronto preso a riferimento (può essere annuale, infrannuale, ultrannuale). L'art. 2 comma 2 del D.M. 15/03/2016 specifica, infatti, che gli accordi debbano “prevedere criteri di misurazione e verifica degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione rispetto ad un periodo congruo definito in sede di negoziazione, il cui raggiungimento sia verificabile in modo obiettivo attraverso il riscontro di indicatori numerici o di altro genere appositamente individuati”. Tali criteri possono consistere:

- Nell'aumento della produzione;
- In risparmi dei fattori produttivi;
- Nel miglioramento della qualità dei prodotti;
- Nel miglioramento dei processi, anche attraverso la riorganizzazione dell'orario di lavoro non straordinario o il ricorso al lavoro agile quale modalità flessibile di esecuzione del rapporto di lavoro subordinato.

Alcuni degli indicatori che gli attori sociali sono liberi di scegliere e adottare per la misurazione e, quindi, la verifica oggettiva del raggiungimento dei risultati nell'arco del periodo congruo negoziato, sono ravvisabili con intento dimostrativo nel modello allegato al Decreto, tra cui: volume della produzione o fatturato/ n. dei dipendenti, indici di soddisfazione del cliente, riduzione degli scarti di lavorazione, % di rispetto dei tempi di consegna, modifiche organizzative del lavoro, riduzione dell'assenteismo, modifiche dei regimi di orario, utilizzo del lavoro agile c.d. “smart working” ecc. Nel caso in cui il contratto stipulato dovesse prevedere una pluralità di obiettivi di diversa natura rientranti nelle categorie di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione, che coesistono in modo tra loro alternativo, per l'erogazione del premio è sufficiente nel periodo considerato il raggiungimento e l'incremento di almeno uno di questi (Pegorin, 2018).

L'altro aspetto che ha fatto molto discutere la dottrina, soprattutto i consulenti del lavoro, è il fatto che non è sufficiente che l'obiettivo prefissato dalla contrattazione di secondo livello venga raggiunto, dal momento che è altresì necessario che il risultato conseguito dall'azienda risulti incrementale rispetto al risultato antecedente l'inizio del periodo di maturazione del premio (AE circ. n. 28/E/2016 e n. 5/E/2018). Con la risoluzione n. 78/E del 19 ottobre 2018, l'Agenzia delle Entrate rimarca questo aspetto, definendo “il requisito dell'incrementalità caratteristica essenziale dell'agevolazione”, peculiarità che la differenzia dalle misure precedenti che premiavano fiscalmente specifiche voci retributive a prescindere dall'incremento di produttività. Nella fattispecie, l'Agenzia veniva interpellata sul caso di un'azienda che utilizzava come parametro per l'obiettivo di redditività, su cui basava i premi

per i suoi dipendenti, un importo annuale fisso in ragione dell'EBIT. L'Agenzia ha ritenuto che l'erogazione fosse carente proprio del requisito della "incrementalità", poiché il parametro scelto, essendo un dato stabile fissato dal contratto aziendale, non necessariamente risultava incrementale e, in questo modo, soltanto se, alla prova dei fatti, il valore dell'EBIT raggiunto in corso d'anno fosse accertato essere superiore rispetto all'EBIT registrato l'anno precedente, il premio avrebbe potuto godere del regime agevolato. La Fondazione Studi Consulenti del Lavoro dissente da questa interpretazione della normativa, osservando che: da una parte, la ricerca di un costante miglioramento, estremizzando il concetto, dopo un certo periodo risulterebbe irraggiungibile e, dall'altra, questa condizione stresserebbe i lavoratori in maniera non accettabile per la continua ricerca della *performance*. Inoltre, in momenti storici particolarmente complessi, sarebbe pressoché impossibile raggiungere determinati obiettivi per una naturale e imprescindibile involuzione aziendale (Rossi e Quintavalle, 2019).

2.1.2 I requisiti soggettivi dell'agevolazione

Nell'ambito del comma 186 della L. 208/2015 vengono definiti i requisiti soggettivi sia dei datori di lavoro che possono accedere alla misura e sia dei lavoratori che rientrano nei limiti per beneficiarne. Viene specificato, infatti, che le disposizioni oggetto della trattazione trovano applicazione per i soli dipendenti del settore privato, ovvero l'insieme dei datori di lavoro che non operano in veste di Pubblica Amministrazione conformemente all'art. 1, comma 2, del D.lgs. 165/2001, e indipendentemente dall'attività svolta in concreto.

Per quanto riguarda i lavoratori, sono soggetti legittimati a ricevere i premi detassati soltanto i titolari di reddito da lavoro dipendente, a tempo determinato, indeterminato o in somministrazione, di importo non superiore, nell'anno precedente a quello di percezione delle somme, a €50.000 lordi. Questo limite massimo è da intendersi comprensivo della totalità dei redditi da lavoro dipendente anche nel caso in cui derivi da molteplici rapporti di lavoro. Non sono da ricomprendere, invece, i redditi assimilati al lavoro dipendente di cui all'art. 50 del TUIR (es. i tirocinanti o le collaborazioni coordinate e continuative, c.d. "co.co.co") e i redditi di lavoro dipendente svolto all'estero. La circolare n. 5/E dell'Agenzia chiarisce che, in accordo con l'orientamento fiscale, i redditi di lavoro dipendente qui richiamati seguono il principio di cassa, poiché vi rientrano soltanto le somme effettivamente incassate e non soltanto maturate in relazione al rapporto di lavoro. Inoltre, nel massimale di 50.000 euro vanno computati esclusivamente i redditi da lavoro dipendente assoggettati a tassazione ordinaria, ma, va compresa la quota di PdR erogato con tassazione sostitutiva l'anno precedente. Eccetto quest'ultima fattispecie, in generale non sono da ricomprendere: redditi assoggettati a

tassazione separata, redditi diversi da quelli di lavoro dipendente (es. da fabbricati, lavoro autonomo o di capitale) e i premi di risultato liquidati in passato e convertiti in *benefit* non imponibili ai sensi dell'art. 51 commi 2 e 3 del TUIR (cfr. *infra* par. 2.1.3).

È doveroso, inoltre, citare il lodevole art. 1 comma 183 della L. 208/2015 che prevede, ai fini della determinazione *ad personam* dei premi di questione, anche il computo del periodo obbligatorio di congedo di maternità.

Per quanto concerne le modalità, il datore – sostituto d'imposta, verificati i requisiti del lavoratore in conformità con la normativa, applica direttamente la tassazione sostitutiva del 10% al momento dell'erogazione dell'importo premiale. Il comma 182 prevede, però, che il lavoratore possa fare espressa rinuncia scritta al datore nel caso in cui ritenesse più favorevole la tassazione ordinaria, ad esempio in presenza di un ammontare consistente di oneri deducibili o di forti detrazioni.

2.1.3 L'opzione “*welfare* aziendale”

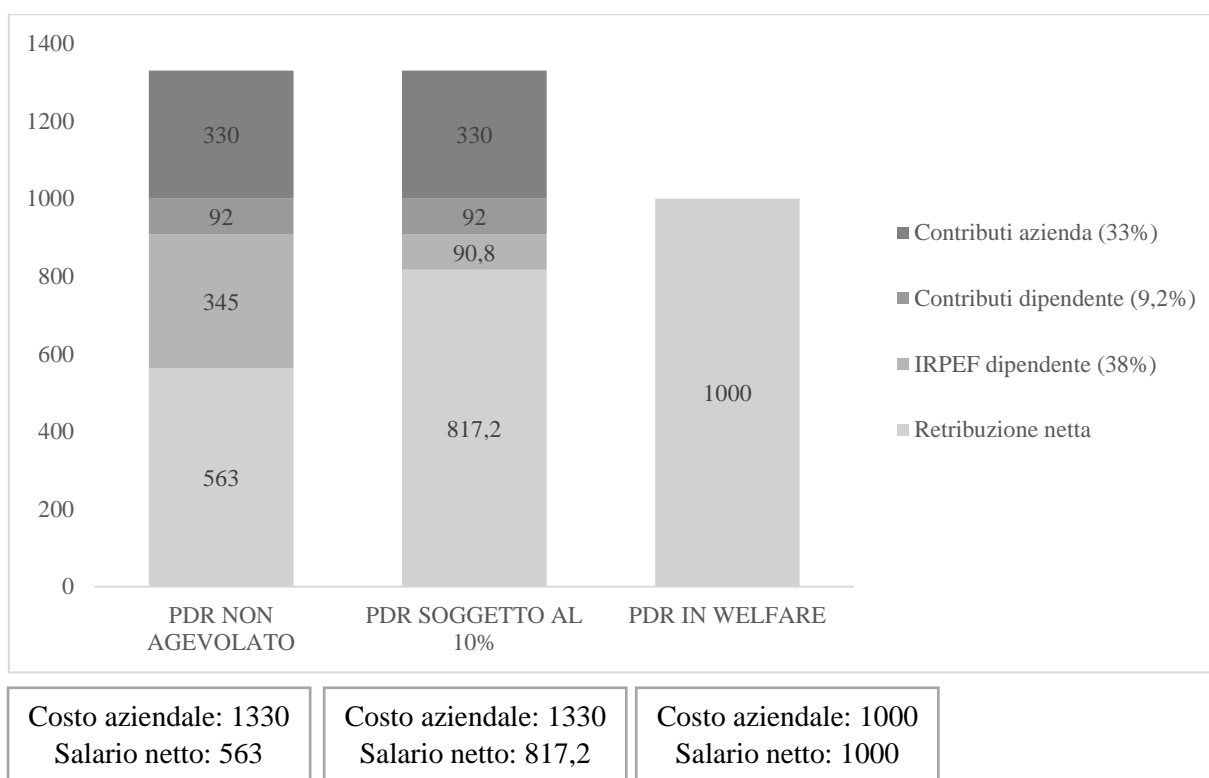
L'altra grande novità introdotta dal comma 184 dalla L. 208/2015 è la possibilità, su scelta del singolo lavoratore e soltanto se i contratti aziendali o territoriali lo prevedono espressamente, di convertire, in tutto o in parte, il premio di risultato in “somme e valori” di cui ai commi 2 e 3, ultimo periodo, dell'art. 51 TUIR, potendo così usufruire su questi importi erogati, al posto dell'aliquota del 10%, delle maggiori agevolazioni previste da questa disposizione del Testo Unico. Si tratta di remunerazioni non in denaro ma in forma di *flexible benefits*, che per loro natura non concorrono, entro certi limiti del loro valore normale, alla formazione del reddito da lavoro dipendente (diversamente dai *fringe benefits* come il telefono, il pc, l'auto aziendale ecc.), e sono ricompresi in un paniere di beni e servizi in cui i lavoratori possono scegliere secondo le proprie esigenze personali e familiari (es. tiket lunch, contributi di assistenza sanitaria, fondi pensione integrativi, servizi di trasporto collettivo ecc.).

La norma ha il chiaro scopo di rendere maggiormente attrattivo il *welfare* aziendale per gli attori sociali, collegandolo alle dinamiche della produttività, dell'innovazione e dell'efficienza organizzativa.

Vi sono potenziali vantaggi per entrambe le parti, il lavoratore si vedrà aumentare il proprio potere d'acquisto netto, anche se in forma non monetaria, dal momento che, se opta per l'erogazione totale dei PdR in *welfare*, potrà disporre di uno sconto fiscale “immediato” per la parte che decide di convertire, nei già citati limiti massimi di €2.000 o €2.500 del premio. Il datore di lavoro, invece, in caso di conversione, si vedrà azzerati i costi contributivi e di TFR,

che per la quota in questione non verrà accantonato, e le somme convertite saranno interamente deducibili ai fini IRES, poiché, diversamente dal caso in cui le opere e i servizi siano predisposti volontariamente alla generalità dei dipendenti, in cui resta valida la deducibilità al 5 per 1.000 *ex art. 100 TUIR*, qui il piano di *welfare* è scaturito da un accordo negoziato tra impresa e sindacati (AE, circ. n. 28/E/2016). Inoltre, esiste la concreta possibilità, sfruttando in modo consapevole questa opportunità offerta della normativa, di causare una crescita della motivazione e del *commitment* del personale (Mosca e Tomassetti, 2016).

ESEMPIO: Premio aziendale di €1.000



Sul tema del *welfare* occupazionale, la legge in esame è intervenuta in modo significativo nello stesso n. 51 TUIR affiancando i già esistenti istituti:

- Ha superato la precedente necessaria volontà-unilateralità del datore di lavoro nel decidere di erogare servizi di *welfare*. La riformulazione della lettera f del secondo comma art. 51, prevede che, anche “in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale”, possano venire erogate “alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai loro familiari (così come definiti dall’art. 12 TUIR)” opere e servizi di cui all’art. 100 TUIR (Oneri di utilità sociale);
- Ha ampliato il paniere di *flexible benefits* con l’aggiunta della lettera f-bis che annovera “servizi di educazione e istruzione anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi, nonché per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e

invernali e per le borse di studio a favore di familiari”. Inoltre, con la nuova lettera *f-ter* introdotta dal comma 190, s’ introduce l’ esenzione per “le somme e le prestazioni erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione dei servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti”;

- Ha incentivato l’ uso dei *voucher* per la fruizione dei servizi o l’ erogazione di prestazioni e beni. Questi documenti di legittimazione possono essere in formato cartaceo o elettronico, devono riportare un valore nominale e, nelle specificazioni all’ art. 6 del D.M. 25/03/2016, si sottolinea la loro non cedibilità o riconversione monetaria, oltre all’ impossibilità di integrare il valore nominale da parte del titolare. Il *voucher* può ricomprendere una pluralità di beni e servi diversi tra quelli elencati al comma 3 dell’ art. 51 TUIR, purché di importo complessivo non superiore a 258,23 euro (c.d. “buono *welfare* multi-sevizio”) (Murena, 2019).

La scelta di negoziare un contratto collettivo contenete misure di *welfare* aziendale racchiude un po’ tutte quelle dimensioni che si è visto essere necessarie per adeguare al contesto economico e sociale le relazioni industriali. In particolare: è richiesta la partecipazione dei lavoratori, attraverso il ruolo chiave delle loro rappresentanze, con i loro bisogni ed esigenze come individui, non solo all’ interno dell’ impresa, ma nella più ampia dimensione del benessere personale e familiare; ed è richiesta immaginazione e innovazione, nel costruire *ad hoc* un piano di *benefits* unico e conforme alle esigenze della forza lavoro, e nel saper guardare al territorio e alle comunità locali come ecosistemi in cui il *welfare* occupazionale può essere un volano di sviluppo sociale che promuove un’ economia mista di servizi (Barazzetta e Santoni, 2019; Treu, 2019).

2.2 MODIFICHE E NOVITÀ DELLE LEGGI DI BILANCIO 2017 E 2018

La disciplina dei PdR attualmente in vigore deriva dalle parziali modifiche apportate alla normativa fin qui analizzata dalla L. 232/2016 e dalla L. 205/2017 (le c.d. “Leggi di Bilancio” per gli anni 2017 e 2018).

Nel 2017, il Legislatore ha ricompreso la misura in esame nel Piano nazionale Industria 4.0 per sostenere la crescita e lo sviluppo tecnologico delle imprese italiane, nell’ ottica di incoraggiare gli investimenti innovativi e accrescere la produttività (cfr. *supra* par. 1.1).

Per prima cosa, il comma 160 art. 1 della 232/2016 eleva i limiti di importo complessivo imponibile ammesso al regime tributario agevolato, passando dai precedenti 2.000 e 2.500 euro per le aziende che coinvolgano pariteticamente i lavoratori nell’ organizzazione del lavoro, a, rispettivamente, 3.000 e 4.000 euro (lordi). Inoltre, viene ampliato l’ ambito soggettivo dei

lavoratori dipendenti privati ammessi al regime agevolato, incrementando il limite di reddito massimo da lavoro dipendente dai precedenti 50.000 euro agli attuali €80.000. L'aumento, non di poco conto, della platea dei lavoratori beneficiari, porta potenzialmente all'inclusione dell'intera categoria dei quadri e di parte dei dirigenti aziendali, sempre nei limiti del reddito effettivamente percepito, includendo così quasi la totalità della forza lavoro.

Vale la pena ora soffermarsi sul significato attribuito all'espressione "coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione", poiché la disposizione è stata oggetto di un'ulteriore successiva modifica nell'ambito dell'art. 55 del D.L. n. 50, convertito dalla L. 96/2017, che riscrive il comma 189 della L. 208/2015 non prevedendo più un premio massimo detassabile di importo aumentato a €4.000, ma, al suo posto, una riduzione del 20% dell'aliquota contributiva a carico del datore di lavoro limitatamente ad una quota di premi di risultato non superiore a 800 euro, senza che sulla stessa cifra non sia dovuta alcuna contribuzione da parte del lavoratore (Bacchini, 2020). Resta fermo l'obbligo, per la validità del nuovo incentivo decontributivo, di depositare i contratti conformi alle nuove disposizioni con modalità telematiche presso la DTL entro 30 giorni dalla data di sottoscrizione. Il Decreto attuativo della disciplina del 25/03/2016, nell'art. 4, dava una definizione ampia del concetto di "coinvolgimento paritetico dei lavoratori", lasciando spazio alle variegate esperienze aziendali, prevedendo soltanto un limite negativo per quei gruppi di lavoro di natura puramente formale quali quelli allo scopo di consultazione, addestramento o formazione. In accordo con questa visione, la circolare n. 28/E del 2016 aveva definito il coinvolgimento come: "Un impegno dal basso che consenta di migliorare le prestazioni produttive e la qualità del prodotto del lavoro". Con la circolare n. 5/E del 2018, invece, il Ministero del Lavoro e l'Agenzia delle Entrate hanno dato un'interpretazione che si rifà alle *best practices* adottate a livello internazionale in materia, dovendosi necessariamente redigere da parte del datore di lavoro, per l'applicabilità della decontribuzione, un "Piano di Innovazione" per il coinvolgimento paritetico dei lavoratori. Vengono illustrati "schemi organizzativi di innovazione partecipata" (Sop) e "programmi di gestione partecipata" (Pgp) a scopo meramente esemplificativo, lasciando comunque alle parti la decisione finale circa le modalità di *engagement*, sebbene, però, l'impressione è che queste indicazioni così articolate e complesse non risultino propriamente conformi agli schemi di partecipazione organizzativa già diffusi nel tessuto produttivo italiano, con il rischio che questi stringenti parametri limiteranno fortemente l'adozione di questo aspetto della misura soprattutto per le aziende di piccole dimensioni (Confindustria, 2018 e cfr. Pogliotti e Tucci, 2018).

L'altro ambito su cui sono intervenute le due Leggi di Bilancio è il *welfare* aziendale. La L. 232/2016 art. 1, comma 161, introduce la lettera *f-quater* nel 2° comma del più volte menzionato art. 51 TUIR, consentendo di escludere dal reddito di lavoro dipendente, e quindi dalla base imponibile IRPEF, anche eventuali premi convertiti in prestazioni, anche in forma assicurativa, aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana o il rischio di gravi patologie, sempreché gli stessi siano destinati in favore del solo dipendente e non anche dei suoi familiari (per maggiori specificazioni si veda la circ. 5/E/18). Inoltre, modificando il comma 184 della L. 208/2015, vengono incrementati i *benefits* tra i quali il lavoratore può scegliere al posto dei premi, inserendo un richiamo anche al comma 4 dell'art. 51 TUIR, comprendendo così l'uso dell'auto aziendale, la concessione di prestiti da parte del datore di lavoro e la messa a disposizione di un alloggio al dipendente. Tuttavia, viene specificato che queste somme e valori, diversamente dai commi 2 e 3 ultimo periodo, concorrono a formare il reddito da lavoro dipendente e non sono soggetti all'imposta sostitutiva del 10%.

Per altro verso, però, il Legislatore amplia l'ambito dell'esenzione fiscale totale per: i contributi alle forme pensionistiche complementari di cui al D.lgs. 5 dicembre 2005 n. 252, anche se eccedenti i limiti di deducibilità ai fini IRPEF (ovvero euro 5.164,57); per i contributi di assistenza sanitaria di cui all'art. 51 TUIR, comma 2, lettera a), anche se eccedenti i limiti di esenzione indicati nel medesimo articolo (ovvero euro 3.615,20); e, infine, per il valore delle azioni offerte alla generalità dei dipendenti di cui all'art. 51 TUIR, comma 2, lettera g), anche se ricevute per un importo complessivo superiore a quello indicato nel medesimo articolo (ovvero euro 2.065,83).

Infine, l'art. 1 comma 162 della Legge di Bilancio 2017 pone in essere una norma di interpretazione autentica, con l'effetto costituzionalmente rilevante di retroattività, specificando che rientrano nella normativa in esame - con conseguente applicabilità del regime di esenzione - anche le opere e i servizi riconosciuti dal datore in conformità a disposizioni dei contratti collettivi di lavoro nazionali e interconfederali, oltre che degli accordi aziendali e territoriali (si veda ad es. il CCNL Metalmeccanici 2016)(Murena, 2019).

Le ultime variazioni apportate alla disciplina sono ad opera della L. 205/2017 e riguardano sempre l'estensione del paniere di *benefits* agevolati che non concorrono a formare il reddito da lavoro dipendente. Nello specifico, viene introdotta la lettera *d-bis* nell'art. 51 TUIR, concernente le somme erogate o rimborsate dal datore, o da quest'ultimo direttamente sostenute, per l'acquisto di abbonamenti al trasporto pubblico locale, regionale e interregionale, dei dipendenti o dei familiari di cui all'art. 12 TUIR, a condizione che questi siano fiscalmente

a carico. L'altra modifica effettua un correttivo al regime agevolativo di favore previsto per la trasformazione del premio monetario in azioni per i dipendenti, così come novellato dalla precedente Legge di Bilancio, agendo sulla tassazione delle plusvalenze. Viene, infatti, uniformata l'aliquota dei redditi finanziari per dividendi e plusvalenze "qualificate" a quella delle analoghe "non qualificate", con l'obiettivo di "evitare il cortocircuito secondo il quale al premio detassato si applica l'imposta sostitutiva del 10%, mentre le plusvalenze delle azioni vendute sono tassate con la maggior aliquota del 26%" (Valsiglio, 2018).

CAPITOLO 3 - UN PRIMO SGUARDO AGLI EFFETTI E AI RISULTATI DELLA DISCIPLINA

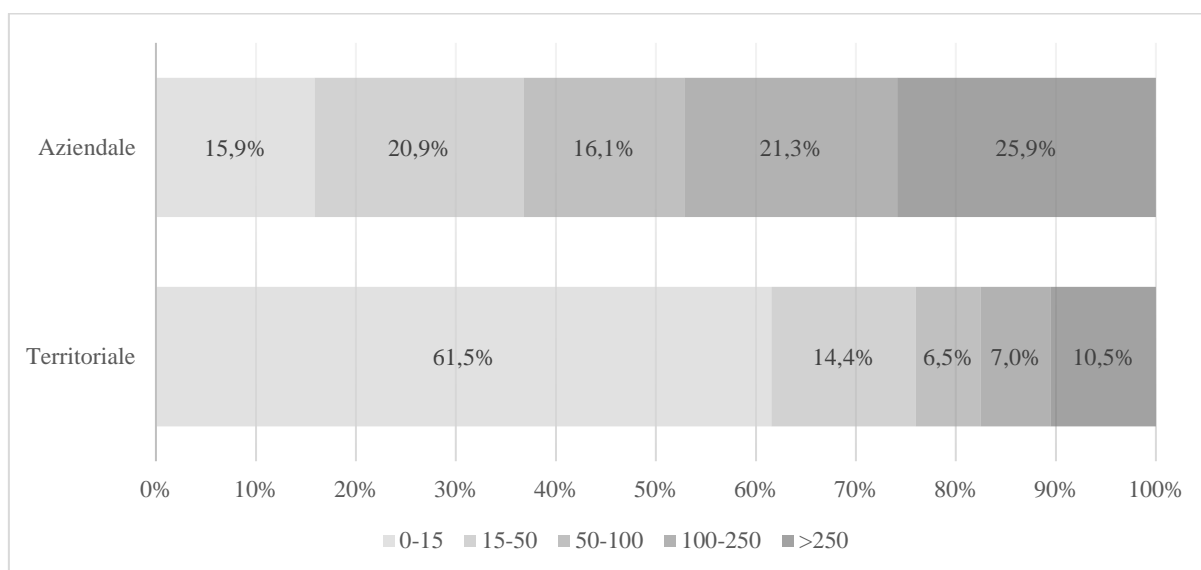
3.1 TENDENZE E DIFFUSIONE DEI PDR IN ITALIA DAL 2016

In accordo con l'art. 1 comma 188 della L. 208/2015, che prevedeva la necessità di monitorare i contratti di secondo livello depositati, periodicamente il Ministero del Lavoro pubblica un *report* per verificare lo stato della normativa e la sua diffusione. In questo modo si supera il difetto storico che, come visto nel par. 1.3, ha da sempre accompagnato l'incentivazione economica della retribuzione di risultato: si pone maggiore attenzione alla misurabilità oggettiva e si riduce la discrezionalità delle parti sociali (Marocco, 2018).

I dati raccolti in questi quattro anni sono positivi, anche se non soddisfacenti, ad aprile 2020 sono state compilate in totale 54.677 dichiarazioni di conformità, redatte secondo l'art. 5 del D.M. 25 marzo 2016, di cui 11.142 tuttora "attive" (8.436 riferite a contratti aziendali e 2.706 riferite a contratti territoriali), ricoprendo attualmente una platea di 2.534.748 lavoratori. Di questi contratti attivi, 8.644 si propongono di raggiungere obiettivi di produttività (77,6%), 6.559 di redditività (58,9%) e 5.105 di qualità (45,8%); il meno presente è innovazione (10%). Come si può facilmente immaginare, visto un certo grado di rigidità e tecnicità della disciplina, i lavoratori beneficiari si concentrano per lo più nelle organizzazioni con una solida tecnostuttura in grado di gestire la materia, ovvero, per il 78,7% in imprese con oltre 250 dipendenti, mentre quelle sotto i 50 ne assorbono appena il 4,1%, quelle fra 50 e 100 il 4,7% e quelle tra i 100 e i 250 dipendenti il 12,5%. Inoltre, analizzando i settori di attività economica si evidenzia come il 58% delle dichiarazioni fino ad oggi depositate si riferisca ai servizi, il 41% all'industria e l'1% all'agricoltura (Ministero del Lavoro, 2020).

In questi anni si ritiene che la detassazione abbia contribuito ad alzare, in modo più o meno significativo, il salario di un numero discreto di lavoratori, con un valore medio annuo del premio di 1.245,22 euro (la cifra si riduce nettamente se si guarda ai soli contratti territoriali, con un valore medio di 423,39 euro), nonostante il numero di aziende che stipulano contratti integrativi non sembra essersi ampliato molto, soprattutto tra le piccole imprese (Treu, 2019).

Distribuzione di contratti aziendali e territoriali per classe dimensionale (numero addetti) delle imprese

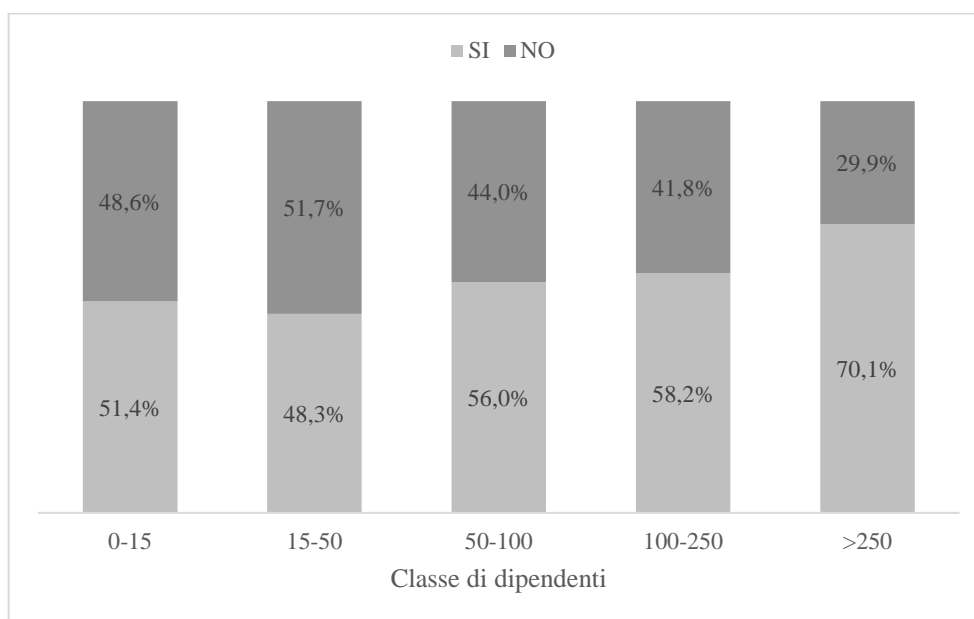


Nota: N = 11.750.

Fonte: elaborazione di Maino F., Razetti F., Santoni V. (2019) dal Repository dei contratti presso il Ministero del Lavoro.

Come si può notare dal grafico, la forma contrattuale decentrata più semplice e rapida per le piccole realtà industriali, che si ricorda essere maggioritaria nel nostro tessuto produttivo, è quella territoriale che, sebbene l'evidente funzionalità, comporta non pochi rischi. Dal 2016, infatti, non sono mancati, come in passato, accordi territoriali stipulati al solo fine di fare da "apripista" per il regime agevolato dei PdR per le imprese senza rappresentanza sindacale, i già menzionati "accordi cosmetici-fotocopia", che, così facendo, "alterano la *ratio* della misura di detassazione volta a stimolare l'incontro tra esigenze datoriali ed esigenze sindacali a livello locale, allo scopo di rendere i territori più competitivi attraverso il recupero di margini di produttività e l'abbattimento della pressione fiscale sui redditi da lavoro" (Tomassetti, 2016b). Per quanto riguarda "l'opzione *welfare* aziendale", l'altra grande novità della L. 208/2015, in un campione rappresentativo del 2019 nel totale dei contratti attivi, essa è presente nel 56,8% dei casi e mostra, rispetto al *gap* piccole-grandi imprese, un andamento ancora più marcatamente crescente all'aumentare del numero dei dipendenti per quanto riguarda le imprese che si accordano per la possibilità di conversione.

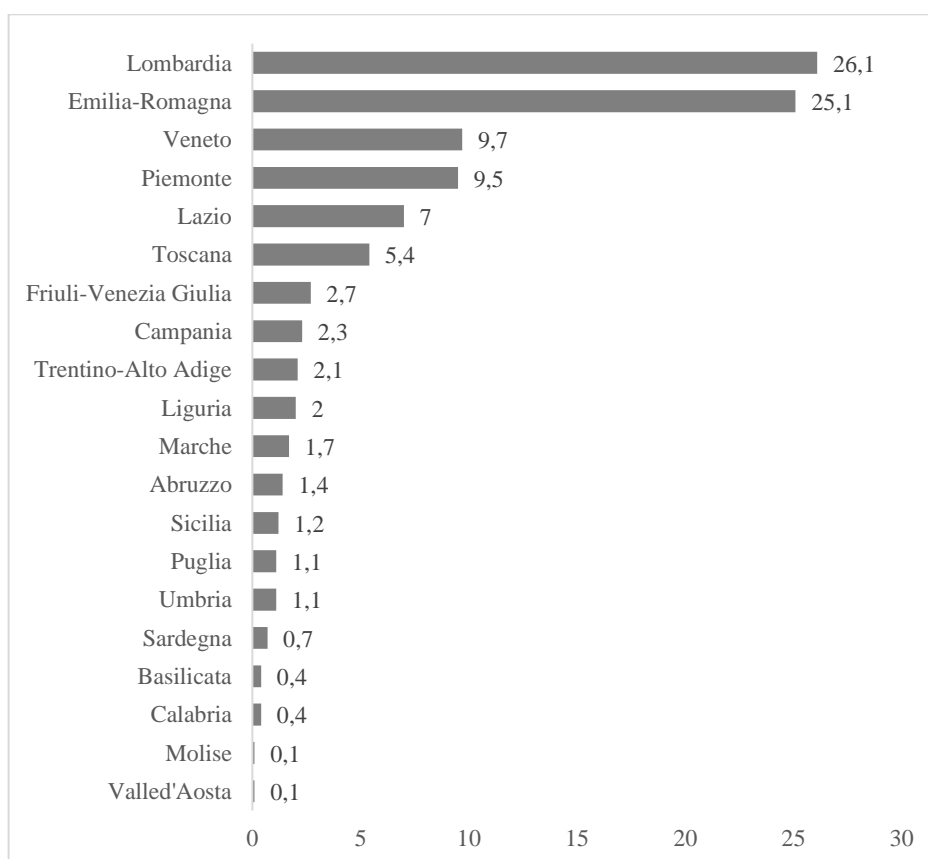
“Il contratto prevede misure di welfare aziendale”: distribuzione % delle istanze presentate per classe di dipendenti



Nota: N = 11.151.

Fonte: elaborazione di Maino F., Razetti F., Santoni V. (2019) dal Repository dei contratti presso il Ministero del Lavoro.

Distribuzione degli accordi per regione (valori %)



Nota: N = 14.888.

Fonte: elaborazione di Maino F., Razetti F., Santoni V. (2019) dal Repository dei contratti presso il Ministero del Lavoro.

La distribuzione tra le aziende e sui territori rappresenta il punto più critico della misura. Se consideriamo la distribuzione geografica, per sede legale, delle imprese che hanno depositato le 54.677 dichiarazioni, si constata come esse siano concentrate prevalentemente al Nord, con il 77% del totale, seguito dal 16% al Centro e solo il 7% al Sud, dove si registra, anche in riferimento alla previsione di misure di *welfare* aziendale, una molto più bassa frequenza della possibilità di conversione dei PdR. Difformità emergono, a ben vedere, anche riguardo all'importo medio annuo dei premi, che tende ad essere più elevato al Meridione (€1.869).

Complessivamente la disciplina in esame comporta una perdita ipotetica per le casse dello Stato di circa 1 miliardo di euro l'anno sotto forma di *tax expenditures*, ovvero di mancate entrate fiscali e contributive (D'Amuri e Nizzi, 2017) e il rischio, secondo alcuni autori, è che questi mancati introiti producano un effetto distorsivo e iniquo che contribuisce a far crescere il divario Nord-Sud nel nostro Paese. La diffusione della misura "a macchia di leopardo", soprattutto per le forme contrattuali che adottano politiche di *welfare* occupazionale, porterebbe, infatti, vantaggi esclusivamente ad una fetta ridotta di imprese già grandi e ai loro lavoratori "fortunati", causando un sentimento di malsana competizione tra le realtà lavorative (Antonioli e Pini, 2013; Isonio, 2019).

3.2 UN ACCORDO VIRTUOSO: L'INTEGRATIVO LUXOTTICA 2019

Vi sono molteplici recenti accordi di secondo livello meritevoli di essere analizzati per la loro capacità di sintetizzare su carta alcune delle riflessioni emerse dalla trattazione (si veda Orlando, 2018) e tra questi, l'integrativo Luxottica 2019, rappresenta sicuramente un'esemplificazione meritevole e un modello ideale.

Luxottica è un'azienda quotata, fondata ad Agordo (BL) nel 1961, che produce e commercia occhiali. È presente in 150 Paesi nel mondo con circa 80.000 dipendenti, e ha registrato un fatturato di oltre 9 miliardi di euro nel 2019. La multinazionale, nell'ottobre 2018, si è fusa, con un'operazione da 50 miliardi di euro, con la francese Essilor, leader mondiale delle lenti da vista, diventando così il più grande colosso nel settore dell'occhialeria.

Per quanto concerne la disciplina in esame, è utile guardare al caso-Luxottica per almeno due ragioni:

- a) Negli ultimi anni è stato distribuito ai dipendenti un premio di risultato costantemente in crescita, fino ad arrivare alla cifra media di 2.042 euro nel 2018, la più alta della storia industriale italiana, sintomo di un'accurata trattativa sugli indici e i meccanismi premianti, che hanno saputo valorizzare il buon anno registrato dall'impresa (Ardù, 2018);

- b) È stata di fatto la prima realtà lavorativa nel nostro Paese, nel 2009, ad intuire le potenzialità e, quindi, ad adottare misure di *welfare* aziendale a sostegno dei propri dipendenti e delle loro famiglie. Ben prima delle agevolazioni previste dalle L. 208/2015.

Il 21 giugno 2019 la Società e le rappresentanze sindacali hanno siglato un nuovo contratto aziendale integrativo del CCNL di riferimento, valido fino al 2022, che ricalca il solco tracciato da circa dieci anni di fruttuose relazioni con le parti sociali. L'accordo è passato alla cronaca per l'introduzione del cosiddetto "Part-Time Incentivato Sperimentale" che permetterà l'assunzione a tempo indeterminato di 1.150 lavoratori somministrati, sotto l'insolito, ma quanto mai attuale, *slogan* "lavorare meno per lavorare tutti". La premessa da cui le Parti sono partite è stata la constatazione che le nuove tecnologie di industria 4.0, avendo aumentato la produttività e ottimizzato i tempi, hanno concentrato la maggior parte delle sfide produttive sulle stagionalità della produzione dell'occhialeria e si è reso, quindi, necessario attuare una revisione dell'organizzazione oraria per conciliare flessibilità e occupazione (Delle Cave, 2019). In sostanza, per 30 settimane all'anno il dipendente avrà una giornata lavorativa di 8 ore e nella restante parte, per 22 settimane, un orario giornaliero di 6 ore. Le risorse che aderiranno a questa nuova qualificazione del rapporto, oltre a ricevere un Premio di Incentivazione lordo annuo di €700, verranno retribuite mensilmente sulla base di 37 ore medie settimanali.

Gli altri due aspetti dell'integrativo, prima di passare alla retribuzione variabile, che vale la pena citare sono:

- L'attenzione alle diverse persone che compongono la realtà Luxottica, attraverso la concezione di un *welfare* calato nella "comunità" organizzativa, tramite indagini sul clima e sulle esigenze dei lavoratori, lo scambio continuo di informazioni tra l'azienda e le RSU, l'implementazione di strumenti per il *work-life balance*, come la banca ore etica che favorisce anche la solidarietà tra i colleghi, e l'integrazione con il territorio per far conciliare le politiche attivate su questo fronte a livello aziendale con quelle presenti a livello locale (Piccari e Pigni, 2019);
- L'importanza data alla partecipazione dei lavoratori alla vita aziendale per migliorare l'assetto organizzativo, attraverso la creazione di un "Comitato di Partecipazione di Alto Livello", composto da rappresentanti della direzione aziendale e da tre rappresentanti delle organizzazioni sindacali di categoria, per approfondire le dinamiche di settore e l'andamento dell'azienda anche in termini occupazionali e produttivi.

Per quanto riguarda i premi di risultato detassati, l'accordo prevede che verranno erogati se almeno uno degli indicatori "cancello", alternativi tra loro, registrerà un incremento rispetto al corrispettivo indicatore dell'anno precedente (requisito necessario dell'incrementalità).

Tra gli indicatori presi a riferimento per l'anno 2019 troviamo:

- Produttività: riduzione tasso assenteismo e livello di servizio

$$\frac{\# \text{ di ore di assenza per malattia e infortunio}}{\# \text{ di ore teoriche lavorabili}} \quad \& \quad \frac{\# \text{ pezzi scaduti pesati per settimana}}{\# \text{ di ore teoriche lavorabili}}$$

- Qualità: riduzione scarti e gestione dei pezzi non conformi

$$\frac{\# \text{ pezzi non conformi}}{\# \text{ totale pezzi controllati}} \quad \& \quad \frac{\# \text{ pezzi scartati}}{\# \text{ pezzi prodotti}}$$

- Efficienza: sostenibilità energetica

$$\frac{\text{kg di CO2}}{\# \text{ pezzi prodotti}} \quad \& \quad \frac{\text{kWh}}{\# \text{ pezzi prodotti}} \quad \& \quad \frac{\text{litri di H2O utilizzati}}{\# \text{ pezzi prodotti}}$$

- Innovazione: miglioramento processo produzione cedolini paga

$$\frac{\# \text{ dipendenti che aderiscono al cedolino paga on line}}{\# \text{ cedolini paga elaborati}}$$

Nei casi di erogazione del PdR, il *quantum debeatur* è legato: all'indice di bilancio, dato dal rapporto percentuale tra utile e fatturato netto da bilancio consolidato, e dagli indici di qualità, servizio e sostenibilità definiti a livello di ciascun sito produttivo del Gruppo.

Nello specifico, le Parti hanno stabilito che nel caso in cui, nell'anno 2019, in ragione della nuova ridefinizione dell'assetto societario, l'indice di redditività EssilorLuxottica dovesse risultare inferiore allo stesso indice relativo alla sola Luxottica, si valuteranno eventuali correttivi per non penalizzare i lavoratori. La scala assumerà a riferimento i seguenti valori:

<i>Luxottica</i>	%	4%	6%	8%	9%	10%	10,5%	10,75%	11%
	€	1.100	1.300	1.500	1.700	2.000	2.200	2.300	2.400

<i>Essilor - Luxottica</i>	%	5%	9%	11%	12%	13%	13,5%	14%	15%
	€	1.100	1.500	2.000	2.400	2.800	3.000	3.200	3.600

In aggiunta, va poi considerato il valore degli indici *extra* calcolati in ciascun sito produttivo che, poiché maggiormente controllabili dalle singole organizzazioni, richiederanno incontri a cadenza mensile tra l’Azienda e i Comitati di Organizzazione e Orario di Lavoro, secondo l’assunto che solo la conoscenza degli indicatori e la conseguente comprensione delle logiche che li influenzano potrà portare alla buona riuscita del processo e alla massimizzazione degli obiettivi. L’insieme dei risultati ponderati di questi specifici indicatori di sito produrrà un valore da 1 a 5 a cui corrisponderà una crescita minima del premio di 50€ (valore 1) fino ad un massimo di 300 nel 2020 e 350 per il 2021/2022 (valore 5).

L’importo del premio viene, in seguito, parametrato sul singolo lavoratore in accordo con la circ. 5/E/2018: “La circostanza che il premio sia differenziato per i dipendenti sulla base di criteri di valorizzazione della performance individuale, non si pone in contrasto con la condizione richiesta dalla legge per l’applicazione dell’imposta sostitutiva”. In particolare, il premio base individuale è calcolato partendo dal valore orario del premio di risultato:

$$\frac{\text{Premio maturato di cui sopra}}{1840 \text{ (ore teoriche in un anno di un full time)}}$$
, moltiplicato per le ore utili del singolo dipendente.

Al premio così determinato, per la sola quota corrispondente all’indice di bilancio, viene erogata unicamente una certa percentuale legata alle ore di malattia, utilizzando la seguente formula che riproporziona le ore rispetto ad un *full time* di 12 mesi: $\frac{\text{Ore malattia}}{\text{Ore teoriche maturate}} \times 1.840$. Si confronta così il numero di ore risultanti con una scala di valori prestabilita nell’accordo che riduce di una certa percentuale l’importo totale del premio, differenziando tra operai-intermedi e impiegati-quadri.

Da ultimo, viene, inoltre, riconosciuto un *surplus* aziendale a coloro che abbiano maturato almeno 15 anni ininterrotti di anzianità aziendale pari al 10% del premio base e di €10 per ogni sabato lavorato.

È notizia recente che Luxottica, ai fini dal calcolo del premio di risultato 2020, abbia deciso, per non penalizzare i lavoratori in un periodo così delicato come quello che stiamo vivendo, di estendere per tutta la durata della cassa integrazione lo scomputo delle assenze per malattia certificata delle alte e basse vie respiratorie, con sintomatologia riconducibile a Covid-19.

RIFLESSIONI CONCLUSIVE

Volendo riassumere, alla luce della trattazione, il significato e l'impatto di forme retributive incentivanti come i Premi di Risultato dipendono da diversi fattori-chiave: dalla dimensione quantitativa della parte variabile del salario rispetto a quella fissa, dal grado di influenza e partecipazione dei lavoratori nella definizione e nell'amministrazione degli istituti stessi e dal tipo di indicatori prescelti. Non basta, a questo proposito, che le gli attori sociali si limitino al solo rispetto formale delle procedure più sopra illustrate, poiché il valore dell'esperimento legislativo si verificherà nella capacità di gestire con spirito collaborativo gli obiettivi di produttività, redditività, efficienza, qualità e innovazione individuati dalla normativa e, più in generale, nel miglioramento complessivo della qualità delle relazioni industriali e della vita aziendale (Treu, 2019).

Si prospettano per il futuro maggiori perplessità riguardo alla funzione e alle risorse pubbliche attribuite dal *police maker* in merito alla possibilità di conversione in *welfare* aziendale del PdR. È facile immaginare come l'anno 2020 abbia influito in maniera fortemente negativa nel raggiungimento degli indicatori, ed è molto probabile che, quindi, le aziende non saranno nelle condizioni di erogare i premi a fine anno. Oltretutto, in questa situazione, i lavoratori delle imprese che avevano scelto di stipulare piani di *welfare* legati alla variabilità e dell'incremento dei risultati, in accordo con la disciplina, opteranno verosimilmente per la forma in *cash* di un eventuale futuro premio, lasciando, per questa fase critica, al palo i *flexible benefits*. Ha senso, pertanto, interrogarsi sull'utilità del combinato disposto PdR – *Welfare* incoraggiato dal Legislatore, e sulle disuguaglianze che pare contribuirebbe a creare (cfr. par. 3.1), dal momento che “la presenza di un figlio o di un anziano da accudire, di un mutuo da pagare, di esigenze formative specifiche, non sono soggetti a modifiche repentine: sono certezze che durano nel tempo, ma, al contrario, la natura dei premi di risultato è per definizione, variabile, incerta (da un anno all'anno) ed aleatoria” (Pesenti e Scansani, 2020b).

Per quanto riguarda il tessuto industriale, nella prospettiva che “la lotta di classe non è più nelle fabbriche” e che “l'impresa è un bene comune” si giocherà il ruolo e la credibilità del sindacato moderno, che dovrà saper raccontare una storia diversa e più accattivante alle aziende se vuole che istituti come quello in esame diventino un'occasione di reale crescita della produttività (Tomassetti, 2017). Inoltre, è opinione di chi scrive che la recente crisi recessiva che stiamo vivendo possa, e, anzi, debba, essere l'occasione per aprire una stagione di forte sviluppo della contrattazione di secondo livello, che fino ad oggi non c'è stata, e dei meccanismi partecipativi, dal momento che sarà proprio la partecipazione nell'organizzazione a creare le condizioni affinché le scelte più dure da prendere vengano condivise e vissute in maniera meno dolorosa.

RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI

ANTONIOLI, D., e PINI, P., 2013. *Contrattazione, dinamica salariale e produttività: ripensare gli obiettivi e i metodi* [online]. Quaderni di Rassegna Sindacale. Disponibile su <<http://m.docente.unife.it/paolo.pini/contrattazione-produttivita-crescita-ripensare-gli-obiettivi-ed-i-metodi/contrattazione-dinamica-salariale-e-produttivita-ripensare-gli-obiettivi-ed-i-metodi-di-davide-antonioli-e-paolo-pini-gennaio-2013>> [ultimo accesso: 6/05/2020].

ARDU', B., 2018. Luxottica, maxi premio per tutti i dipendenti: fino a 3 mila euro. *La Repubblica* [online]. Disponibile su <https://www.repubblica.it/economia/miojob/lavoro/2018/05/07/news/luxottica_maxi_premio_per_tutti_i_dipendenti_fino_a_3mila_euro-195662132/#:~:text=ROMA%20%2D%20E'%20il%20premio%20di,metteranno%20a%20breve%20in%20tasca.> [ultimo accesso: 1/07/2020].

ARMAROLI, I., 2019. *La contrattazione collettiva nel V rapporto ADAPT (2018)* [online]. Bollettino Adapt del 18 marzo 2019. Disponibile su <<http://www.bollettinoadapt.it/la-contrattazione-collettiva-aziendale-nel-v-rapporto-adapt-2018/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

BACCHINI, F., 2020. Produttività e contrattazione di secondo livello: la disciplina dei premi di risultato. *AIDP – HR On Line* [online], VI, 18 marzo. Disponibile su <<https://www.lexellent.it/wp-content/uploads/2020/04/20200407-Lexellent-Rassegna-DDP-Bacchini.pdf>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

BARAZZETTA, E., e SANTONI, V., 2019. *Welfare aziendale e contrattazione. Sfide e opportunità per le parti sociali*. In MAINO, F., e FERRERA, F. (a cura di), 2019. Nuove Alleanze per un welfare che cambia. Quarto Rapporto sul secondo welfare in Italia 2019, Torino, Giappichelli, pp. 93-118 [online]. Disponibile su <<https://www.secondowelfare.it/rapporti/quarto-rapporto-2w/capitolo-3-welfare-e-contrattazione-sfide-e-opportunit-per-le-parti-sociali.html>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

BIASI, M., 2014. Retribuzione di produttività, flessibilità e nuove prospettive partecipative. *Rivista italiana diritto del lavoro* [online], I, pp. 337-372. Disponibile su <<https://iris.unive.it/retrieve/handle/10278/40753/30551/Bozza%20Finale%20Saggio%20RID L%202014%202.pdf>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

BONATI, G., 2019. Detassazione premi di risultato, l'obiettivo incrementale non deve essere già conosciuto. *Il Sole 24 Ore Guida al Lavoro* [online], 28, 5 luglio, pp. 42-48. Disponibile su banca dati Il Sole 24 Ore [ultimo accesso: 11/05/2020].

- CAMPANELLA, P., 2013. *Decentramento contrattuale e incentivi retributivi nel quadro delle politiche di sostegno alla produttività del lavoro* [online]. Centre for the Study of European Labour Law “MASSIMO D’ANTONA”. Disponibile su <http://csdle.lex.unict.it/Archive/WP/WP%20CSDLE%20M%20DANTONA/WP%20CSDLE%20M%20DANTONA-IT/20131024-050014_campanella_n185-2013itpdf.pdf> [ultimo accesso: 1/07/2020].
- CANNIOTO, A., e MACCARONE, G., 2016. Detassazione dei premi di risultato con vincoli rafforzati. *Il Sole 24 Ore Quotidiano del Lavoro* [online], 16 giugno. Disponibile su banca dati Il Sole 24 Ore [ultimo accesso: 11/05/2020].
- CONFINDUSTRIA, 2018. Circolare n. 5/E/2018 AE – Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, prime osservazioni (Nota di Aggiornamento). Disponibile su <<http://www.dottrinalavoro.it/notizie-c/confindustria-detassazione-del-premio-di-risultato-e-welfare-aziendale>> [ultimo accesso: 1/07/2020].
- COTTARELLI, C., 2018. *I sette peccati capitali dell’economia italiana*. 13° ed. Milano: Feltrinelli editore, pp. 135-143.
- D’AMURI, F., e NIZZI, R., 2017. *I recenti sviluppi delle relazioni industriali in Italia* [online]. Questioni di Economia e Finanza (Occasional Papers), n. 416, Banca d’Italia. Disponibile su <<https://www.bancaditalia.it/pubblicazioni/qef/2017-0416/index.html>> [ultimo accesso: 1/07/2020].
- DELL’ARINGA, C., 2013. L’accordo sulla produttività: quali prospettive per competitività e salari?. *Giornale di diritto del lavoro e di relazioni industriali* [online], 138/2013, pp. 293-302. Disponibile su banca dati Torrossa [ultimo accesso: 14/05/2020].
- DELLE CAVE, M., 2019. Il part time nell’accordo aziendale di Luxottica, lavorare meno per lavorare tutti. *Il Sole 24 Ore Guida al Lavoro* [online]. Disponibile su banca dati Il Sole 24 Ore [ultimo accesso: 11/05/2020].
- DI STASI, A., 2016. La retribuzione variabile in Italia. *Revista Derecho Social y Empresa* [online], pp. 180-200, 5 luglio 2016. Disponibile su banca dati Torrossa [ultimo accesso: 4/05/2020].
- FAZIO, F., e TIRABOSCHI, M., 2011. *Una occasione mancata per la crescita: brevi considerazioni a proposito della misura di detassazione del salario di produttività* [online]. Bollettino Adapt del 19 dicembre. Disponibile su <<http://www.bollettinoadapt.it/una->

occasione-mancata-per-la-crescita-brevi-considerazioni-proposito-della-misura-di-detassazione-del-salario-di-produttivita/> [ultimo accesso: 4/05/2020].

FERUCCI, L., 2018. La varietà dei contesti nazionali e settoriali. In: AA. VV., 2018. *Economia e management delle imprese: strategie e strumenti per la competitività e la gestione aziendale*. 4° ed. Firenze-Milano: Hoepli editore, pp. 86-88.

ISONIO, E., 2019. Le disuguaglianze crescono? È anche colpa del welfare privato. *Valori: notizie di finanza etica ed economia sostenibile* [online]. 10 giugno. Disponibile su <<https://valori.it/le-disuguaglianze-crescono-e-anche-colpa-del-welfare-privato/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

LICINI, G., 2018. Produttività italiana, l'impietosa classifica dell'Ocse. *Il Sole 24 Ore* [online]. Disponibile su <<https://www.ilsole24ore.com/art/produttivita-italiana-l-impietosa-classifica-dell-ocse-AE2owoCF>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

LUXOTTICA, 2019. Accordo integrativo aziendale Luxottica [online]. 21 giugno, pp. 47-60. Disponibile su <<http://www.femcacisl.it/wp-content/uploads/2019/06/Accordo-Luxottica.pdf>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

MAINO, F., RAZETTI, F., e SANTONI, V., 2019. *Welfare aziendale, contrattazione e premi di risultato*. In CNEL, 2019. XXI rapporto mercato del lavoro e della contrattazione collettiva [online], pp. 377-384. Disponibile su <<http://www.bollettinoadapt.it/xxi-rapporto-mercato-del-lavoro-e-contrattazione-collettiva-2019/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

MAROCCO, M., 2018. Gli incentivi economici al salario variabile. *Diritto delle relazioni industriali* [online], II, giugno 2018, pp. 668-688. Disponibile su banca dati Dejure – Giuffrè editore [ultimo accesso: 11/05/2020].

MARTONE, M., 2018. *Retribuzione e struttura della contrattazione collettiva – Relazione Congresso AIDLASS 2018* [online]. Bollettino Adapt del 16 maggio. Disponibile su <<http://www.bollettinoadapt.it/retribuzione-e-struttura-della-contrattazione-collettiva-relazione-congresso-aidlass-2018/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

MINISTERO DEL LAVORO E DELLE POLITICHE SOCIALI, 2020. *Detassazione premi di risultato: il Report al 15 aprile 2020* [online]. Disponibile su <<https://www.lavoro.gov.it/notizie/pagine/detassazione-premi-produttivita-pubblicato-report-a-15-aprile-2020.aspx/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

MOSCA, D., e TOMASSETTI, P., 2016. *Il premio di risultato nella contrattazione collettiva: lineamenti teorici*. In PERCIVALLE, F., e TOMASSETTI, P. (a cura di), 2016. *Il premio di*

risultato nella contrattazione aziendale [online]. ADAPT University Press, n.59. Disponibile su <https://moodle.adaptland.it/pluginfile.php/27849/mod_resource/content/0/ebook_vol_59.pdf> [ultimo accesso: 24/04/2020].

MURENA, C., 2019. Il *welfare* aziendale e la recente normativa sui *flexible benefits*. *Diritto delle relazioni industriali* [online], IV, 1 dicembre, pp. 1235 e ss. Disponibile su banca dati Dejure – Giuffrè editore [ultimo accesso: 11/05/2020].

ORLANDO, L., 2018. Ai premi di risultato un assegno da 4,2 miliardi. *Il Sole 24 ore* [online]. 18 luglio, pag. 26. Disponibile su banca dati Il Sole 24 Ore [ultimo accesso: 11/05/2020].

PEGORIN, L., 2018. Premi di risultato e *welfare* aziendale. *Il Sole 24 Ore La Settimana Fiscale* [online], 1 giugno, n. 22, pp. 32-37. Disponibile su banca dati Il Sole 24 Ore [ultimo accesso: 11/05/2020].

PESENTI, L., e SCANSANI, G., 2020a. Il *welfare* aziendale dopo Covid-19. La sfida della partecipazione. *Wewelfare.it* [online]. 15 aprile. Disponibile su <<https://wewelfare.it/servizi-aziendali/welfare-aziendale-dopo-covid-19-la-sfida-della-partecipazione/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

PESENTI, L., e SCANSANI, G., 2020b. Il *Welfare* Aziendale nel “dopo-Covid19”. Il destino (segnato?) dei Premi di Risultato. *Wewelfare.it* [online]. 19 aprile. Disponibile su <<https://wewelfare.it/servizi-aziendali/servizi-aziendali-dopo-covid-19/il-welfare-aziendale-nel-dopo-covid19-il-destino-segnato-dei-premi-di-risultato/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

PICCARI, V., e PIGNI, G., 2019. *Storie di azione e contrattazione collettiva – Tutte le potenzialità del nuovo integrativo Luxottica: partecipazione, flessibilità e welfare* [online]. Bollettino Adapt del 22 luglio, n. 28. Disponibile su <<http://farecontrattazione.adapt.it/tutte-le-potenzialita-del-nuovo-integrativo-luxottica-partecipazione-flessibilita-e-welfare/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

PIETRABISSA, G., e MOTTIRONI, B., 2019. Produttività: tutto quello che deve sapere un ministro dello Sviluppo. *Il Sole 24 Ore* [online]. Disponibile su <<https://www.econopoly.ilsole24ore.com/2019/10/21/produttivita-ministro-sviluppo/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

POGLIOTTI, G., e TUCCI, C., 2018. Decontribuzione solo sulla carta. *Il Sole 24 Ore* [online], 20 giugno, pag. 30. Disponibile su <<http://www.bollettinoadapt.it/premi-di-risultato-se-la-decontribuzione-resta-solo-sulla-carta/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

REGALIA, I., 2016. L'accordo interconfederale su premi di risultato e welfare aziendale per le imprese senza rappresentanza. *Politiche Sociali* [online], III, Settembre-dicembre 2016, pp. 513-518. Disponibile su Rivistaweb – Il Mulino [ultimo accesso: 13/05/2020].

RODANO, G., 2018. *Elementi di teoria per la storia economica*. 1° ed. Bologna: Il Mulino, pag. 80, 81, 119, 178, 179.

ROSSI, P., e QUINTAVALLE, R., 2019. La tassazione agevolata dei premi di risultato e il requisito (impossibile) dell'incrementalità. *Il Sole 24 Ore Corriere delle Paghe* [online], I, gennaio, pp. 17-20. Disponibile su banca dati Il Sole 24 Ore [ultimo accesso: 11/05/2020].

SERVIDIO, S., 2020. Negato il premio di produttività risultante solo da una scrittura privata. *Il Sole 24 Ore Quotidiano del Lavoro* [online], 29 aprile. Disponibile su banca dati Il Sole 24 Ore [ultimo accesso: 11/05/2020].

TOMASSETTI, P., 2016a. *Luci e ombre della nuova detassazione* [online]. Bollettino Adapt del 4 aprile. Disponibile su <<http://www.bollettinoadapt.it/luci-e-ombre-della-nuova-detassazione/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

TOMASSETTI, P., 2016b. *Detassazione 2016: il ritorno degli accordi "fotocopia" di livello territoriale* [online]. Bollettino Adapt del 19 ottobre. Disponibile su <<http://www.bollettinoadapt.it/62144-2/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

TOMASSETTI, P., 2017; *Contrattazione collettiva e produttività del lavoro* [online]. ADAPT University Press, Working Paper n. 4. Disponibile su <https://moodle.adaptland.it/pluginfile.php/29206/mod_resource/content/0/wp_4_2017_tomassetti.pdf> [ultimo accesso: 1/07/2020].

TREU, T., 2019. La questione salariale: legislazione sui minimi e contrattazione collettiva. *Diritto delle relazioni industriali* [online]. 1 settembre, 3, pp. 767 e ss. Disponibile su banca dati Dejure – Giuffrè editore [ultimo accesso: 11/05/2020].

VALSIGLIO, C., 2018. Il welfare aziendale nella legge di bilancio 2018. *Euroconference Lavoro* [online], 8 febbraio. Disponibile su <<https://www.eclavoro.it/welfare-aziendale-legge-bilancio-2018/>> [ultimo accesso: 1/07/2020].

VITALETTI, M., 2014. Retribuzione di produttività e contrattazione collettiva decentrata. *Economia & Lavoro* [online], I, gennaio-aprile 2014, pp. 108-116. Disponibile su Rivistaweb - Il Mulino [ultimo accesso: 4/05/2020].

FONTI NORMATIVE & PRASSI

Art. 12, 51 e 100 del D.P.R. del 22 dicembre 1986, n. 917, c.d. “Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR)”.

Art. 2 (abrogato) della L. del 23 maggio 1997, n. 135.

Art. 1, comma 2, del D.lgs. del 30 marzo 2001, n. 165.

D.lgs. del 5 dicembre 2005, n. 252.

Art. 2 del D.L. n. 93, così come convertito dalla L. del 24 luglio 2008, n. 126.

Art. 8 del D.L. n. 138, così come convertito dalla L. del 14 settembre 2011, n. 148.

Art. 51 del D.lgs. del 15 giugno 2015, n. 81, c.d. “*Jobs Act*”.

Art. 14 del D.lgs. del 14 settembre 2015, n. 151.

Art. 1, commi 182 – 190, della L. del 28 dicembre 2015, n. 208, c.d. “Legge di Stabilità 2016”.

D.M. 25 marzo 2016.

Circolare dell’Agenzia delle Entrate del 15 giugno 2016, n. 28/E, con oggetto “Premi di risultato e *welfare* aziendale – articolo 1 commi 182-190 legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di Stabilità 2016)”.

Art. 1, commi 160 – 162, della L. del 11 dicembre 2016, n. 232, c.d. “Legge di Bilancio 2017”.

Art. 55 del D.L. n. 50, così come convertito dalla L. del 21 giugno 2017, n. 96.

Art. 1, commi 28 e 161, della L. del 27 dicembre 2017, n. 205, c.d. “Legge di Bilancio 2018”.

Circolare dell’Agenzia delle Entrate del 29 marzo 2018, n. 5/E, con oggetto “Premi di risultato e *welfare* aziendale - art. 1, commi 182 a 190, legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di Stabilità 2016), così come modificato dall’art.1, commi 160 - 162, legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di Bilancio 2017), dall’art. 55 decreto legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96 e dall’art. 1, commi 28 e 161, legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di Bilancio 2018)”.

Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate del 19 ottobre 2018, n. 78/E, con oggetto “Interpello art. 11, legge 27 luglio 2000, n.212 -. Reddito di lavoro dipendente - Detassazione Premi di risultato - Art. 1, commi 182 a 189, legge n. 208 del 2015 e ss.mm. (legge n. 208 del 2015)”.

Risposta dell’Agenzia delle Entrate del 25 giugno 2019, n. 205, con oggetto “Detassazione dei premi di risultato – Periodo congruo e definizione degli obiettivi incrementali – Articolo 1, commi 182-189, della legge 28 dicembre 2015, n. 208. Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212”.