

SISTEMI RETRIBUTIVI

Costo del lavoro e cuneo fiscale

Le ristrutturazioni salariali

**ALTA FORMAZIONE
WEBINAR AREA LAVORO
Senigallia**

Giovedì 18 Novembre 2021

A cura di: Dott. Stefano Carotti, Consulente del Lavoro in Ancona

ARGOMENTI TRATTATI:

- La struttura della retribuzione. La disciplina di legge e contrattuale: elementi essenziali ed elementi accessori
- La retribuzione in natura, i benefit e i sistemi di Welfare
- La ristrutturazione dei salari: possibilità legale di revoca o di riduzione dei trattamenti retributivi aggiuntivi («superminimi») e dei benefit
- Il costo del lavoro/cuneo fiscale
- Modalità pratiche di determinazione del costo del lavoro

TIPOLOGIE, CARATTERISTICHE ED ELEMENTI DELLA RETRIBUZIONE

- ▶ Definizioni ed elementi caratteristici
- ▶ La determinazione della retribuzione
- ▶ Gli elementi della retribuzione: essenziali e accessori
 - ▶ Retribuzioni in natura e fringe benefit

Art. 36 della Costituzione

“il lavoratore ha diritto ad una retribuzione proporzionata alla quantità e alla qualità del suo lavoro e in ogni caso sufficiente ad assicurare a sé e alla famiglia un’esistenza libera e dignitosa”.

LA DEFINIZIONE DI RETRIBUZIONE

Art.2099 c.c.

Retribuzione

La retribuzione del prestatore di lavoro può essere stabilita a tempo o a cottimo e deve essere corrisposta nella misura determinata dalle norme corporative, con le modalità e nei termini in uso nel luogo in cui il lavoro viene eseguito.

In mancanza di norme corporative o di accordo tra le parti, la retribuzione è determinata dal giudice, tenuto conto, ove occorra, del parere delle associazioni professionali.

Il prestatore di lavoro può anche essere retribuito in tutto o in parte con partecipazione agli utili o ai prodotti, con provvigione o con prestazioni in natura.

LA DEFINIZIONE DI RETRIBUZIONE

L' **art. 2094 c.c.** definisce il lavoratore subordinato, ma **non dà una definizione di retribuzione.**

«E' prestatore di lavoro subordinato chi si obbliga mediante retribuzione a collaborare nell'impresa, prestando il proprio lavoro intellettuale o manuale alle dipendenze e sotto la direzione dell'imprenditore»

LA DEFINIZIONE DI RETRIBUZIONE

ATTENZIONE

Secondo l'interpretazione giurisprudenziale la retribuzione è tutto quanto il lavoratore riceve dal datore di lavoro in cambio della sua prestazione e a causa della sua personale soggezione nel rapporto.

LA DETERMINAZIONE DELLA RETRIBUZIONE

La retribuzione è determinata liberamente **tra le parti**, nel rispetto però di un limite minimo che la legge e la giurisprudenza, anche sulla base dell'art. 36 Cost., hanno individuato:

- ▶ nei valori della **paga base**
- ▶ negli altri **istituti economici fissati dai Contratti Collettivi Nazionali di Lavoro**

I PRINCIPI DELLA RETRIBUZIONE

CORRISPETTIVITÀ

il datore di lavoro retribuisce il lavoratore in cambio di effettiva prestazione

OBBLIGATORietà

costituiscono retribuzione obbligatoria le somme che il datore di lavoro è tenuto ad erogare per vincoli contrattuali e di legge, e non anche quelle corrisposte a titolo di liberalità

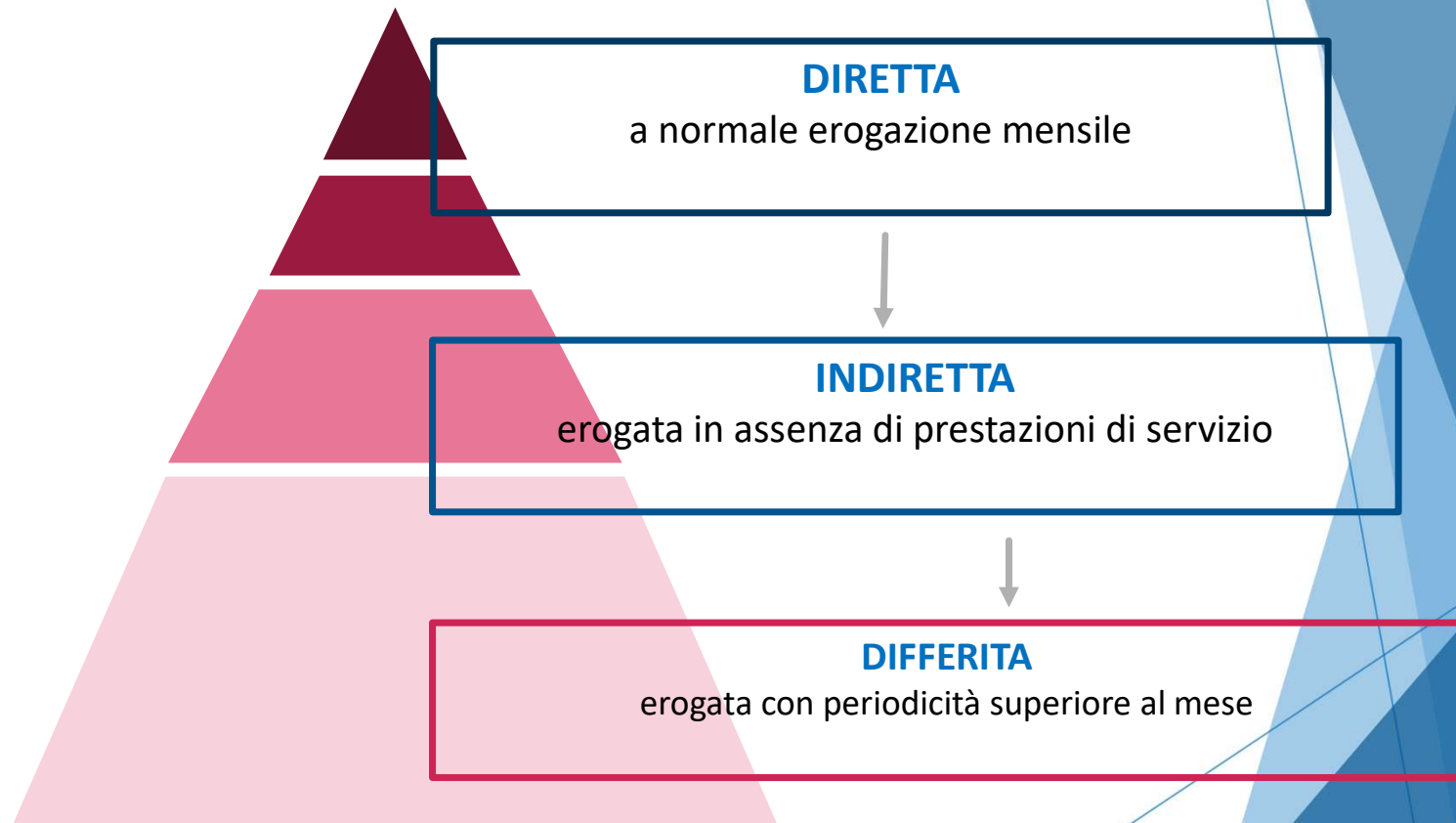
CONTINUITÀ

rientrano nella retribuzione tutti quegli elementi che vengono corrisposti con frequenza e regolarità

IRRIDUCIBILITA'

in caso di passaggio ad altre mansioni il lavoratore conserva il diritto a mantenere inalterata la sua retribuzione (salvo quanto previsto dall'art. 2103 c.c., così come modificato dall'art. 3 D. Lgs. n. 81/2015)

LA RETRIBUZIONE



GLI ELEMENTI DELLA RETRIBUZIONE

La retribuzione complessiva del lavoratore si compone di un coacervo di elementi stabiliti dalla legge, dai contratti collettivi ai vari livelli (accordi interconfederali, contratti di categoria, accordi integrativi territoriali, accordi aziendali), dall'accordo individuale fra datore di lavoro e lavoratore e, infine, di compensi erogati per volontà unilaterale dal datore di lavoro.

ELEMENTI FISSI (ESSENZIALI) DELLA RETRIBUZIONE

- ☐ Minimo tabellare o paga base
- ☐ Indennità di Contingenza (ove non conglobata)
- ☐ Indennità di funzione: prevista al fine di compensare maggiori oneri o rilevanti responsabilità inerenti la qualifica lavorativa acquisita.
 - ☐ Edr –Tdr (ove previsti)
- ☐ Scatti di anzianità (o aumenti periodici di anzianità)
 - ☐ Altre voci previste dal CCNL

ELEMENTI ACCESSORI (NON ESSENZIALI) DELLA RETRIBUZIONE

- ❑ Superminimi: trattamenti retributivi ad personam, convenuti a seguito di uno specifico accordo intervenuto tra le parti in sede di costituzione del rapporto di lavoro o durante il corso dello stesso.
- ❑ Indennità specifiche contrattuali (cassa, lavoro disagiato, disponibilità, sostitutiva di mensa, indennità per lavori in alta montagna e galleria ecc..)
 - ❑ Patto di non concorrenza
- ❑ Indennità di turno/Indennità di presenza/Indennità di disponibilità
 - ❑ Lavoro straordinario
 - ❑ Premi di risultato e per obiettivi/Bonus
- ❑ Altre indennità connesse all'attività lavorativa (ove ricorrenti)

ELEMENTI DI RETRIBUZIONE DIFFERITA

- ❑ Tredicesima mensilità/Gratifica natalizia
 - ❑ Quattordicesima mensilità
- ❑ Somme periodiche e ricorrenti, quali ad esempio, premi annuali di produttività, premi di partecipazione, di risultato, gratifica di bilancio, premi feriali ecc.; per i criteri e le modalità di erogazione è sempre necessario riferirsi alle discipline collettive contrattuali (nazionali, territoriali o aziendali) istitutive.
 - ❑ Trattamento di fine rapporto (TFR)

IL PATTO DI NON CONCORRENZA

L'art. 2125 del Codice Civile lo definisce come “Il patto con il quale si limita lo svolgimento dell'attività del prestatore di lavoro, per il tempo successivo alla cessazione del contratto”.

Tale accordo tra le parti risulta nullo se:

- ▶ **non è redatto in forma scritta**
- ▶ **non è pattuito un corrispettivo a favore del prestatore di lavoro**
- ▶ **il vincolo non è contenuto entro dei limiti di oggetto, luogo e tempo**

La durata del patto di non concorrenza **non può superare i cinque anni**, per quanto riguarda i dirigenti, e **i tre anni**, per le altre categorie di lavoratori.

GLI INCENTIVI ALL'ESODO

- ❑ Sono **somme di denaro** che il datore di lavoro eroga in specifiche situazioni (es: cessazione rapporto di lavoro), al fine di favorire l'esodo del personale dipendente.
- ❑ L'offerta del datore di lavoro di regola deve **essere rivolta alla generalità dei dipendenti o a categorie di essi**, anche se poi di fatto viene accettata da uno solo dei destinatari.
- ❑ Tali somme di denaro **non costituiscono retribuzione imponibile ai fini previdenziali e sono tassate con le medesime modalità del Tfr.**

RETRIBUZIONI IN NATURA E FRINGE BENEFIT

Vietata la riproduzione e pubblicazione

Ad integrazione del normale trattamento economico in denaro la legge prevede la possibilità di erogare al lavoratore prestazioni quali la fornitura di beni o servizi.

Tali retribuzioni in natura (*Fringe Benefit*) hanno origini contrattuali di tipo individuale, anche se non è esclusa la possibilità di origini collettive (è il caso della corresponsione di vitto in mense aziendali, spese di trasporto collettivo, beni in natura prodotti dall'Azienda, come nel caso dei dipendenti del settore alimentare, agricolo ecc.).

La normativa fiscale, **Art. 9 del TUIR**, prevede in via generale che ai fini della determinazione del controvalore in denaro si applicano le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi forniti, ovvero il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquistati o prestati e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.

La normativa ha previsto criteri specifici per particolari tipologie di beni e servizi:

- **Ticket restaurant**: prestazione sostitutive di mensa aziendale. Sono escluse dalla formazione del reddito di lavoro dipendente dei lavoratori assegnatari sino al limite di € 4 giornalieri nel caso di buoni in formato cartaceo.

Nel caso di emissione di buoni in formato elettronico, l'esenzione è sino al limite di € 8,00

Mezzi di trasporto:

Per i contratti stipulati a partire dal 1° luglio 2020, per i veicoli di nuova immatricolazione con alte emissioni inquinanti è previsto l'innalzamento delle percentuali di calcolo. La legge n. 160/2019 ha modificato l'art. 51 TUIR, inerente ai veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti, prevedendo nuove percentuali che tengano conto delle emissioni di CO₂ del veicolo. Di conseguenza per i veicoli ad alte emissioni aumentano le percentuali su cui si calcola il *Fringe Benefit*.

Nuove modalità di calcolo

Quanto alle modalità di calcolo, la nuova norma prevede che, fermo restando il riferimento alla percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolata sulla base del costo chilometrico ACI, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente, la percentuale da applicare sarà la seguente:

- 25% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ fino a 60g/km;
- 30% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiori a 60g/km ma non a 160g/km;
- 40% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiori a 160g/km ma non a 190g/km;
- 50% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiore a 190g/km.

Inoltre, ferme restando le percentuali indicate per i veicoli con emissioni di CO₂ sino a 160g/km, a decorrere dal 2021, per gli altri veicoli ci sarà un ulteriore incremento e precisamente:

- 50% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiori a 160g/km ma non a 190g/km;
- 60% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiore a 190g/km.

Dal 1° gennaio 2018 sono escluse dalla retribuzione imponibile le somme erogate o rimborsate alla generalità o a categorie di dipendenti dal datore di lavoro o le spese da quest'ultimo direttamente sostenute, volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto, di accordo o di regolamento aziendale, per l'acquisto degli **abbonamenti per il trasporto pubblico** locale, regionale e interregionale del dipendente e dei familiari a carico (art. 1, c.28, lett.b), L. 205/2017).

Fabbricati: per i fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato si assume come base imponibile la differenza tra la rendita catastale del fabbricato aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato stesso (quali spese di riscaldamento, telefoniche, condominiali ecc.).

TRASFERTE FUORI COMUNE

La trasferta si ha quando il lavoratore viene **temporaneamente** inviato a prestare la propria attività lavorativa presso una sede diversa da quella aziendale di riferimento (quando invece la variazione del luogo di lavoro avviene a titolo definitivo, si è in presenza di un trasferimento).

INDENNITÀ DI TRASFERTA SENZA O CON PARZIALE RIMBORSO DELLE SPESE SOSTENUTE

L'indennità corrisposta al lavoratore in trasferta	è esente da imposizione fino ad un massimo di € 46,48 al giorno (€ 77,47 per le trasferte all'estero)
Quando al dipendente vengono rimborsate, oltre alla spese di viaggio, anche le spese di <u>vitto o di alloggio</u> oppure quando questi sono forniti gratuitamente	l'indennità è esente fino ad un massimo di € 30,99 (€ 51,65 per le trasferte all'estero)
Quando al dipendente vengono rimborsate, oltre alla spese di viaggio, anche le spese di <u>vitto e di alloggio</u> oppure quando questi sono forniti gratuitamente	l'indennità è esente fino ad un massimo di € 15,49 (elevati a € 25,82 per le trasferte all'estero)

RIMBORSO INTEGRALE DELLE SPESE SOSTENUTE CON O SENZA INDENNITÀ O DIARIA

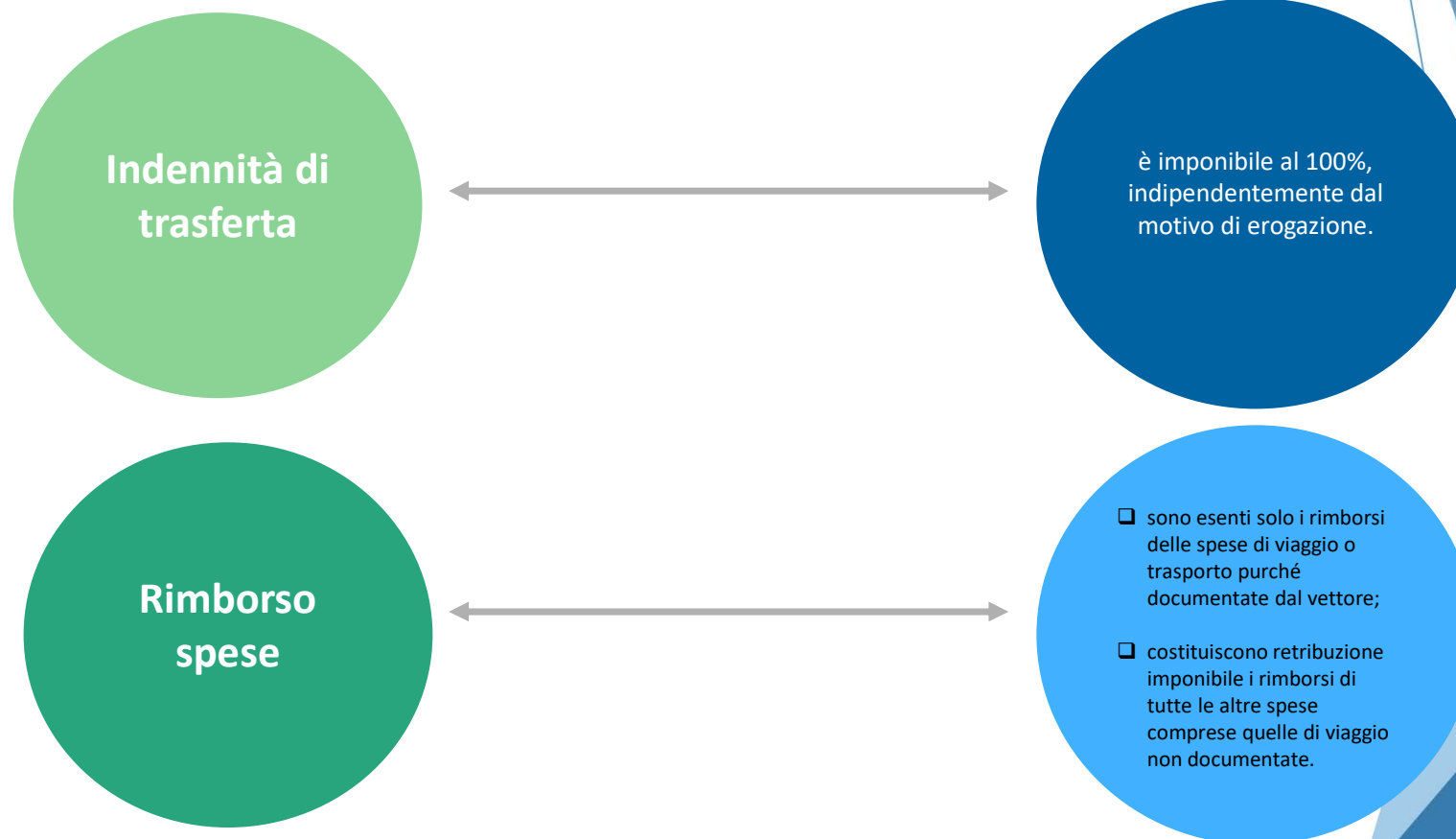
La scelta del trattamento di trasferta tra quelli a disposizione è rimessa alle parti e può essere modificata ai fini dell'imponibilità (ma non nel corso dello stesso evento), non essendo vincolante il criterio utilizzato in precedenza per le successive missioni.

**Sono esenti:
(se sostenute per missioni al di fuori del
territorio comunale)**

- le spese relative al viaggio, al trasporto, al vitto e all'alloggio, totalmente e senza limiti
- le spese documentate e deducibili
- le altre spese non documentabili nel limite complessivo di € 15,49 giornaliero (€ 25,82 se all'estero)

NB: nel caso in cui vengano rimborsate integralmente le spese sostenute e documentate, l'eventuale erogazione aggiuntiva di una indennità di diaria o di trasferta diviene integralmente imponibile sia contributivamente che fiscalmente.

TRASFERTE NEL COMUNE SEDE DI LAVORO



TRASFERTISTI FISSI

- ▶ Sono detti “**trasfertisti fissi**” i lavoratori tenuti per contratto all’espletamento dell’attività lavorativa **in luoghi sempre variabili e diversi**.
- ▶ Sono **esenti al 50%** solo le **maggiorazioni di retribuzione** che vengono attribuite proprio in funzione delle particolari caratteristiche dell’attività espletata.
- ▶ Se l’attività del lavoratore si svolge in luoghi sempre diversi e variabili, ma all’interno di un territorio limitato, **nel caso debba temporaneamente svolgere la sua attività in un luogo diverso**, avrà diritto al trattamento previsto per le trasferte in genere.

INDENNITÀ DI TRASFERIMENTO

Riguarda solo le ipotesi di un **lavoratore già assunto e poi successivamente trasferito**, e non il lavoratore al quale, in occasione dell'assunzione, dovendosi spostare dalla località di residenza alla località di lavoro, viene corrisposta un' **indennità di prima sistemazione**.

Il tetto massimo di esenzione è pari al 50% dell'indennità, fino ad un **massimo di € 1.549,37** per trasferimento in territorio nazionale e **€ 4.648,11 per l'estero** (€ 6.197,48 nel caso in cui nello stesso anno il dipendente subisca un trasferimento in Italia e uno all'estero).

Il trattamento di esenzione può essere riconosciuto **solo per il primo anno** (365 giorni dalla data del trasferimento), anche se le indennità, con riferimento allo stesso trasferimento, siano corrisposte per più anni.



Legge di Bilancio 2016 (L. n.208/2015)

PREMIO DI RISULTATO: che cos'è

*E' **l'elemento economico variabile**, aggiuntivo ai valori di base della retribuzione, la cui corresponsione risulti legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili sulla base dei criteri definiti dagli accordi aziendali.*

PREMIO DI RISULTATO

Comma 182 L. n. 208/2015

Tassazione dei premi di risultato:

Imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali al **10%:**



- Fino a **3.000** Euro lordi;
- **Salva** espressa **rinuncia scritta** del prestatore di lavoro;
- Compresi anche eventuali partecipazioni agli utili d'impresa (art. 3 D. M. 25 marzo 2016);

WELFARE AZIENDALE

Per completare il quadro, accanto alle già analizzate politiche di incentivazione e fidelizzazione del personale attraverso l'erogazione dei cd. *Fringe Benefit*, è cresciuto d'importanza (con la Legge di Stabilità 2016) il ricorso al sistema di **“Welfare Aziendale”**, ovvero l'insieme dei benefici (prestazioni e servizi) che un'azienda può riconoscere ai propri lavoratori con la specifica finalità di soddisfare esigenze delle persone e dei loro familiari.

Il vantaggio in termini di costo per l'azienda di queste iniziative deriva dal particolare e favorevole trattamento fiscale e contributivo (esenzione totale) che queste voci di spesa possono garantire quando vengono rispettate le condizioni richieste dalle norme fiscali, in particolar modo dal riformato art. 51 del TUIR.

LE MODALITA' DI DETERMINAZIONE DEL COSTO

- ▶ Considerazioni iniziali: il costo del lavoro quale elemento essenziale in un'ottica di sana gestione aziendale
- ▶ Costo del lavoro e cuneo fiscale
- ▶ Le componenti del costo del lavoro
- ▶ Elementi retributivi, diretti e indiretti. Benefit, retribuzioni in natura e *welfare aziendale*
- ▶ Oneri previdenziali e assistenziali
- ▶ Costi accessori e strutturali. Componenti variabili del costo del lavoro

Considerazioni iniziali:

- ✓ **IL COSTO DEL LAVORO QUALE ELEMENTO ESSENZIALE IN UN'OTTICA DI SANA GESTIONE AZIENDALE**
- ✓ **COSTO DEL LAVORO E CUNEO FISCALE**

Il controllo puntuale e costante del costo del lavoro riveste per tutte le Aziende, di ogni comparto produttivo e di ogni dimensione, un'importanza strategica vitale, soprattutto in un contesto economico come quello attuale, segnato da un notevole stato di criticità globalizzato.

Il **costo del lavoro** è il costo complessivo (oneri diretti, indiretti, aggiuntivi e accessori) che il datore di lavoro sostiene per il personale dipendente ed i collaboratori.

La sua estrema rilevanza ed il suo carico economico nei bilanci aziendali pone il nostro Paese ai vertici mondiali per il coacervo di gravami che pesano sulle retribuzioni nette corrisposte ai lavoratori.

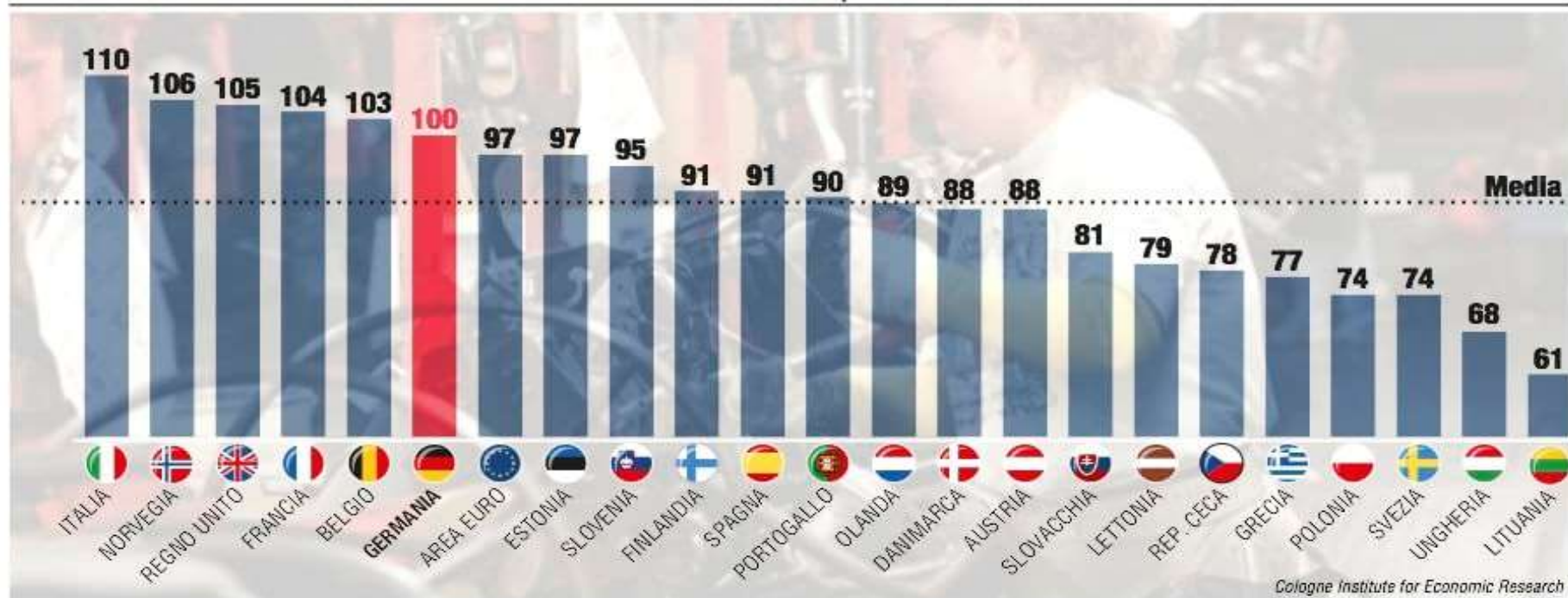
A tal riguardo, va sottolineata la sostanziale differenza che sussiste tra il **costo del lavoro** (così come in precedenza definito) ed il cd. **cuneo fiscale** che, per il lavoratore, è la differenza tra la retribuzione lorda e quella effettivamente percepita (al netto, cioè, della contribuzione obbligatoria e della imposizione fiscale a carico del dipendente)

Tornando più specificatamente all'analisi del costo del lavoro, la grande incidenza degli oneri aggiuntivi sulle retribuzioni sta a significare che, a parità di compensi netti percepiti dai lavoratori prestanti la loro attività in altri Paesi europei ed extraeuropei, in Italia il costo complessivo cui deve far fronte il datore di lavoro è decisamente più elevato.

Tabella costo del lavoro comparato nel mondo

IL COSTO DEL LAVORO IN EUROPA

Indice base produzione Germania = 100



Vietata la riproduzione e pubblicazione

Tale situazione pregiudica, in maniera considerevole e spesso determinante, la concorrenza dei nostri prodotti e dei nostri servizi (soprattutto quelli offerti da aziende nelle quali il ruolo del capitale umano è più consistente) nei mercati internazionali, sopraffatti da tutti quei Paesi, anche in ambito UE e a noi geograficamente molto vicini, in cui il costo del lavoro è di parecchie volte inferiore al nostro.

E, purtroppo, allo stato attuale non esistono, né sono verosimilmente prevedibili, sistemi di riduzione dei costi (sgravi contributivi, incentivi e investimenti infrastrutturali, agevolazioni amministrative, benefici fiscali aziendali ecc..) che siano realmente significativi, strutturali, generalizzati, programmatici e, soprattutto consolidati.

Si trovano, al contrario, soltanto sistemi di decontribuzione contingenti, temporanei, limitati oggettivamente, soggettivamente e territorialmente, di breve durata, sempre vincolati alle ridotte disponibilità finanziarie o, tutt'al più, sistemi di detassazione riguardanti le retribuzioni premiali e aggiuntive per i lavoratori dipendenti, di nessun effettivo beneficio per le Aziende, ma solo di «soddisfazione» per i lavoratori stessi;

ovvero infine, politiche di *welfare aziendali* le quali, ancorché esenti da contribuzione e tassazione risultano, comunque ancora, difficili ed operativamente complicate da attuare in maniera diffusa.

Tali sistemi di «sgravio» dei costi sono caratterizzati– come visto - da molteplici condizioni e requisiti, anche piuttosto stringenti, non ne agevolano affatto l'accesso; anzi, arrivano addirittura, come sostenuto da alcuni degli addetti ai lavori particolarmente attenti, a «drogare l'economia», senza alcun vantaggio per le imprese e tantomeno per l'intero sistema economico.

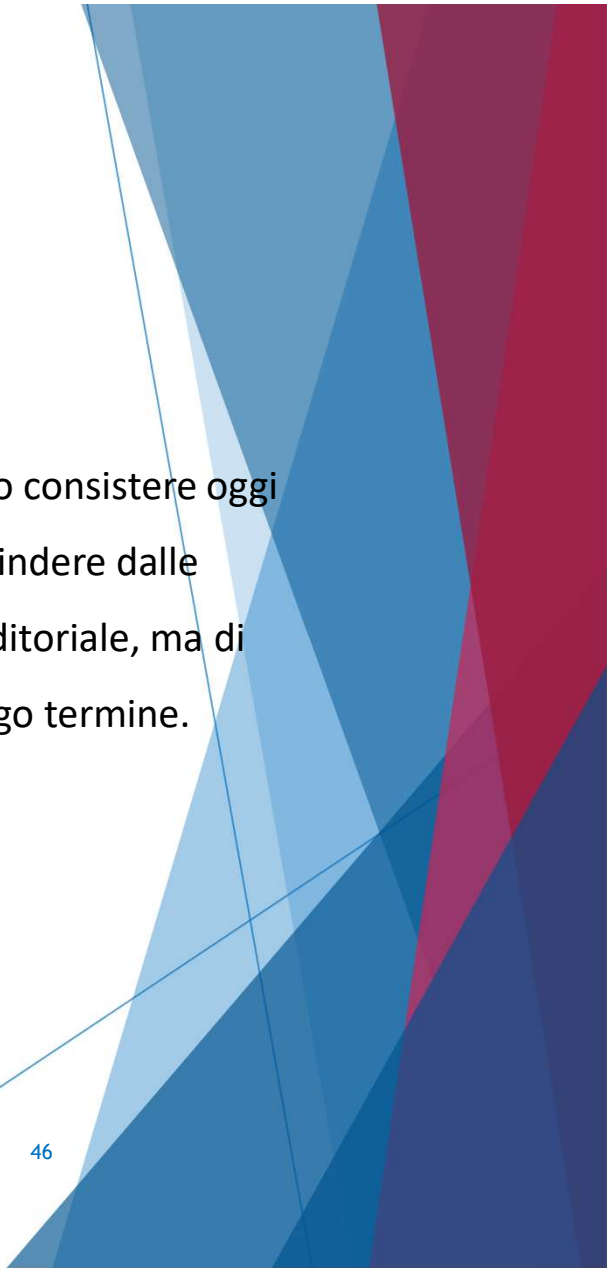
L'eccessivo costo del lavoro e il limitato novero dei benefici e delle agevolazioni che non ne determina, in sostanza, alcuna significativa riduzione, limita ancor più la stipula, da parte delle Aziende, dei contratti collettivi di secondo livello i quali invece, dovrebbero avere la massima diffusione e coinvolgimento dei lavoratori, con l'effetto, encomiabile, di favorire la premialità ed il merito del lavoratore dipendente stesso.

LA CONTRATTAZIONE COLLETTIVA AZIENDALE

La contrattazione collettiva di secondo livello, aziendale o territoriale, ha in genere la funzione di integrare il CCNL per meglio rispondere alle esigenze della singola azienda o delle aziende di una determinata area territoriale.

La legge 148/2011 ha inoltre previsto un nuovo tipo di contrattazione di secondo livello “ad efficacia rafforzata” su materie e per finalità determinate, la c.d. **contrattazione di prossimità**.

I **contratti di prossimità** sono in grado di derogare, sia in senso migliorativo sia in senso peggiorativo, alla disciplina del contratto collettivo nazionale e della legge; sono efficaci ed applicabili a tutti i lavoratori interessati (c.d. efficacia “*erga omnes*”), se approvati nel rispetto del criterio della rappresentanza sindacale maggioritaria.



L'analisi ed il controllo dei costi del lavoro, nonché il loro periodico monitoraggio, devono consistere oggi in attività svolte con particolare cura ed attenzione da tutti i datori di lavoro, a prescindere dalle dimensioni e dal settore merceologico: non si tratta di un'esclusiva dell'attività imprenditoriale, ma di qualsiasi attività professionale o economica, sostenibile in una visione di medio-lungo termine.

Una sana gestione aziendale e un positivo risultato economico sono fattori fondamentali da perseguire, non soltanto per realizzare obiettivi di qualità o di maggior profitto ma, spesso, proprio ai fini della sopravvivenza dell'impresa stessa.

Ed è giusto, in questi ambiti, che il costo del personale rivesta primaria rilevanza: è fra le voci di spesa più importanti ed onerose, spesso anche molto difficili da monitorare, pilotare o addirittura ridurre, anche per tutta quella molteplicità di motivi (di ordine sociale e giuridico) che analizzeremo in seguito.

Gestire e quantificare con esattezza il costo del personale è quindi una prassi d'importanza strategica per il consolidamento e la crescita delle aziende e per il raggiungimento degli obiettivi di mercato che intendono perseguire, in particolare per quelle che operano in settori caratterizzati da un'alta incidenza della manodopera, come quello manifatturiero e dei servizi.

Per raggiungere tale risultato anche datori di lavoro di medie e medio-piccole dimensioni, recentemente, hanno introdotto lo strumento del controllo di gestione, al fine di monitorare non solo i costi ma l'intero ciclo della produzione e della rendicontazione contabile.

Tale operazione comporta considerazioni e conoscenze delle numerose componenti relative all'elaborazione degli stipendi, alla quantificazione dei contributi ed alla normativa in materia di lavoro, analizzata sotto tre aspetti: contrattuale, previdenziale/assistenziale e fiscale.

COSTI : LIVELLI DI PROFONDITA' E DINAMICHE

Una considerazione molto importante va fatta sul livello di “profondità” cui deve informarsi l’analisi sul costo del lavoro: aziende dimensionalmente strutturate, ovvero organizzate per reparti, settori, aree (molto spesso tra di loro autonomi o perlomeno strategicamente e gestionalmente separati) o, infine, con sedi operative distaccate, produrranno analisi parcellizzate con lo scopo di consentire valutazioni comparate, bilanciate e, di conseguenza, interventi correttivi e programmatici anche “parziali”, ma altrettanto opportuni ed efficaci.

ANALISI E MONITORAGGIO DEI COSTI

Altro aspetto da considerare perché l'analisi del costo del lavoro sia realmente indicativa ed efficace, è che tali operazioni debbono essere sempre dinamiche e prevedere monitoraggi periodici e costanti.

Monitoraggi che riguardano i costi consuntivi e l'andamento dei costi correnti rispetto ai primi e a quelli preventivati per il periodo successivo.

Il costo puntuale attuale non è indicativo e risulta privo di efficacia, se non messo in relazione ai costi già sostenuti e a quelli conseguentemente programmati, tenuto conto delle esigenze organizzative e produttive aziendali.

Un corretto monitoraggio dei costi (consuntivi, puntuali, preventivi) deve consentire di apportare i necessari correttivi anche in “corso d'opera” o, qualora ciò non sia possibile, quantomeno annualmente all'inizio di ogni esercizio, ovvero in occasione di particolari esigenze tecniche, produttive e organizzative.

LA DETERMINAZIONE E IL CALCOLO DEL COSTO DEL LAVORO

Il costo del lavoro viene calcolato prendendo a riferimento 4 tipologie di dati:

- ❑ retributivi
- ❑ Contributivi (previdenziali e assistenziali)
- ❑ fiscali
- ❑ accessori e aggiuntivi

ELEMENTI RETRIBUTIVI DEL COSTO DEL LAVORO

Per determinare il costo del lavoro si parte dai dati retributivi, che rappresentano la base di calcolo, ai quali vanno poi ad aggiungersi le componenti contributive ed assistenziali, nonché tutta la serie di oneri accessori e aggiuntivi.

La retribuzione ordinaria è l'elemento di partenza, considerando che costituisce l'obbligazione principale in capo al datore di lavoro, quale corrispettivo per l'attività prestata dal dipendente.

La misura della retribuzione cui ha diritto il lavoratore è normalmente prevista dal CCNL di riferimento; alle disposizioni contrattuali collettive (anche aziendali) vanno poi ad aggiungersi le determinazioni individuali.

ONERI PREVIDENZIALI E ASSICURATIVI

Una volta determinata la retribuzione, occorre definire l'ammontare della contribuzione obbligatoria dovuta dal datore di lavoro.

Generalmente va calcolata in base alla classificazione del datore di lavoro, disposta dall'Inps, relativa al settore di appartenenza, alle dimensioni aziendali ed alle qualifiche rivestite dai lavoratori.

Il dato di partenza è l'aliquota previdenziale totale, che deve essere ridotta della quota a carico dipendente; può subire alcune variazioni ricollegate ad agevolazioni collettive o individuali.

Ulteriore elemento obbligatorio a livello di contribuzione è quello relativo al premio da versare all'Inail per la tutela degli infortuni sul lavoro e malattie professionali.

COSTI ACCESSORI E AGGIUNTIVI

Costituiscono costi accessori e aggiuntivi al costo del lavoro determinato in funzione delle componenti precedentemente analizzate:

- ❑ **Costi correlati alla sicurezza sul posto di lavoro**, relativamente agli oneri sostenuti dall'Azienda per la fornitura dei dispositivi di protezione individuale (DPI), per l'effettuazione delle visite mediche all'assunzione e periodiche, per assicurare la formazione periodica (obbligatoria in caso di figure di lavoratori quali tirocinanti e apprendisti (parte di questa formazione può però essere rimborsata o sostenuta interamente da Fondi interprofessionali)).
- ❑ **Costi relativi all'eventuale fornitura di divise**, di servizi di ristorazione collettiva, di ulteriore strumentazione aziendale quali PC, cellulari veicoli, alloggi di servizio, ristrutturazione degli ambienti, degli arredamenti, delle allocazioni lavorative, ecc.
- ❑ **Costi relativi all'elaborazione degli stipendi**, alla tenuta del LUL e, in genere, alla gestione amministrativa del personale.
- ❑ **Costi di recruiting**, selezione, riqualificazione e ricollocazione del personale

Per completezza di analisi non possono essere sottaciute alcune ulteriori problematiche, direttamente connesse al costo del lavoro, che si sono evidenziate in questi ultimi tempi.

In primo luogo, i **divieti dei licenziamenti** (individuali e collettivi) per giustificato motivo oggettivo, così come disposti dalla legislazione emergenziale in tempi di coronavirus.

Tali disposizioni, che **vietano** procedure collettive e licenziamenti individuali **fino a tutto il 30 giugno 2021, ovvero fino al 31 ottobre 2021, ovvero ancora fino al 31 dicembre 2021** (a seconda del tipo di ammortizzatore sociale utilizzato), creano rilevanti aggravii nei costi sostenuti per il personale dipendente (oltretutto in periodi di già gravissima crisi economica per le aziende) determinati dagli impegni retributivi sostenuti i quali, ancorché parzialmente ridotti, pur tuttavia decorrono anche laddove il personale dipendente dovesse usufruire degli strumenti di ammortizzazione sociale.

Inoltre, le disposizioni in materia di tutela della sicurezza sui luoghi di lavoro impongono tutta una serie di verifiche puntuali e stringenti (comprese anche le spese organizzative da sostenere per l'adeguamento delle attrezzature di produzione e di lavoro o anche la modifica di inquadramento) in caso di inidoneità, assoluta o parziale, del lavoratore relativa allo svolgimento delle attività lavorative cui è normalmente adibito.

ANALISI DELLE PROSPETTIVE DI RIDUZIONE DEI COSTI

Abbiamo più volte evidenziato, nella parte iniziale di questa nostra trattazione, come attualmente l'Italia si trovi ai primissimi posti al mondo per quanto riguarda l'onerosità del costo del lavoro: ipotizzando una retribuzione netta percepita dal lavoratore di € 1.500, il costo complessivo per il datore di lavoro (pur con piccole variazioni determinate soprattutto da fattori quali le dimensioni aziendali, il settore merceologico di appartenenza e il Contratto Collettivo di Lavoro applicato) si attesta a più del doppio rispetto alle erogazioni retributive dirette.

Abbiamo anche sottolineato come, allo stato attuale, non esistono più, in concreto, sistemi di riduzione del costo del lavoro che siano strutturali, efficaci, generalizzati e soprattutto stabili: si riscontrano soltanto temporanei e non significativi interventi settoriali, imposti da occasioni di particolare criticità o per condizioni soggettive dei lavoratori di forte disagio; ovvero, sistemi di detassazione (premi di risultato) vantaggiosi soltanto per il lavoratore (cuneo fiscale) e non per il datore di lavoro e inoltre vincolati a tutta una serie di requisiti stringenti che non ne agevolano di certo l'applicazione. Ovvero, ancora, sistemi di *Welfare Aziendale* che, per molteplici motivi che esulano dalla presente trattazione (da ascrivere principalmente alla complessità delle procedure di attuazione)diventano nella realtà poco appetibili e altrettanto poco realizzabili.

Dal punto di vista dei rapporti di lavoro, il solo **contratto di apprendistato** prevede dei benefici normativi (retribuzioni ridotte) e contributivi.

Pur tuttavia, mentre nei tempi trascorsi gli sgravi contributivi attribuiti ai lavoratori assunti con contratto di apprendistato erano molto importanti (fino ad azzerare quasi completamente il gravame), oggi il contratto, pur prevedendo ancora sgravi contributivi, questi ultimi si attestano a livelli molto più contenuti rispetto al passato.

Come già rilevato, l'unica forma oggi esistente di incentivo ai sistemi retributivi premianti è la tassazione alternativa (ridotta) delle somme percepite a tale titolo.

Questa azione del legislatore è però erroneamente divulgata come un significativo intervento teso a ridurre l'incidenza del "cuneo fiscale" (differenza tra la retribuzione lorda e quella netta percepita dal lavoratore) e, di conseguenza, a diminuire anche il costo del lavoro sostenuto dall'azienda; ma forse in tal senso occorre approfondire la questione e svolgere qualche ulteriore considerazione.

Andando ad operare (in misura totale o parziale) sull'imposta a carico del lavoratore, non si produce infatti alcun risultato in termini di riduzione del costo del lavoro. E' soltanto il lavoratore a goderne i benefici, oltre che economici, sicuramente anche in termini di maggiore soddisfazione lavorativa e attaccamento al lavoro; viceversa, l'azienda, dovendo elargire in tale situazione una maggiore retribuzione, vede i costi complessivi sostenuti sostanzialmente inalterati.

Considerando che la contribuzione obbligatoria è la componente più significativa nella determinazione del costo del lavoro (oltre il 40% sulla retribuzione lorda spettante al lavoratore), un intervento programmatico e determinante sarebbe l'introduzione di una normativa chiara, strutturale e duratura che disciplini stabilmente e con interventi mirati il sistema della contribuzione obbligatoria e degli sgravi contributivi.

In **tempi recenti**, soltanto con il «*Jobs Act*» del 2015, e ancor più in particolare con le leggi finanziarie del 2016 e del 2017, il legislatore è intervenuto in maniera significativa sul costo del lavoro, andando ad **azzerare** totalmente i **contributi a carico dell'azienda per 3 anni** in caso di nuove assunzioni a tempo indeterminato.

Purtroppo anche questo intervento, nonostante le buone premesse, per difficoltà nel reperire le risorse finanziarie necessarie a sostenerne l'efficacia, è stato drasticamente ridimensionato dopo un solo anno, per poi sparire completamente dal panorama legislativo italiano dopo soli due anni dalla sua entrata in vigore.

Particolarmente in questo periodo, a causa anche dell'emergenza sanitaria e della conseguente grave crisi che l'imprenditoria sta attraversando, non appare verosimile prevedere all'orizzonte, in tempi brevi, provvedimenti legislativi strutturali e di medio lungo periodo, che siano realmente di sostegno alle aziende, le quali rimangono quindi nella ormai purtroppo usuale situazione di incertezza nella programmazione della propria attività e dei costi da sostenere, nonché di svantaggio nei confronti della concorrenza internazionale.

Dovendo pertanto le aziende basare le loro strategie in termini di razionale gestione delle risorse su di una normativa attuale molto frammentaria, eccessivamente articolata e debolmente incisiva, una via, quasi esclusiva, percorribile per contenere il costo del lavoro consiste nel procedere, previa accurata pianificazione dei fabbisogni, con l'assunzione di lavoratori che portano «in dote» agevolazioni contributive, normative o economiche.

ESONERO CONTRIBUTIVO UNDER-36

La Legge 30 dicembre 2020, *n.178 (c.d. Legge di Bilancio 2021)* ha previsto per il biennio 2021-2022 la fruizione di un esonero contributivo triennale per tutti i datori di lavoro privati che abbiano effettuato:

- nuove assunzioni a tempo indeterminato;
- trasformazioni dei contratti a tempo determinato in contratti a tempo indeterminato

nei confronti di soggetti che non abbiano compiuto il 36-esimo anno di età (35 anni e 364 giorni) e non siano stati occupati a tempo indeterminato con il medesimo datore di lavoro o altro datore nel corso della loro intera vita lavorativa.

L'incentivo si sostanzia nell'**esonero** dal versamento del 100% dei complessivi contributi previdenziali a carico del datore di lavoro (fatta eccezione per i premi e contributi dovuti all'Inail) nel **limite massimo annuo di € 6.000** (€ 500 al mese).

***IPOTESI
DI PROCEDURE DI RIDUZIONE DEI COSTI
IN AZIENDA***

% % %

ESEMPIO DI DETERMINAZIONE DEL COSTO DEL LAVORO

TABELLA CONTRIBUTIVA INPS
CCNL METALMECCANICA ARTIGIANI

Forme Assicurative	Operai		Impiegati		Viaggiatori e piazzisti	
	Totale	Dip.	Totale	Dip.	Totale	Dip.
FPLD	33,00	9,19	33,00	9,19	33,00	9,19
ASPI	0,70	-	0,70	-	0,48	-
TFR	0,20	-	0,20	-	0,20	-
Malattia	2,22	-	-	-	-	-
TOTALE	36,12	9,19	33,90	9,19	33,68	9,19

Esempio di costo

CALCOLO DELLA PAGA LORDA E DEL COSTO MENSILE				
LIVELLO 3			Tempo indeterminato	
Operaio specializzato			Full time	01/03/21
1-Num.persone nucleo :		0/ 0	Ratei:	
2-Tipo tab. assegni .:		0	Ore annuali ferie	160,00
3-Reddito familiare .:			Ore annuali permessi	48,00
4-Soggetto irpef(S/N)		Si	Ore annuali ROL	0,00
5-Qualifica inps.....:		1	Ore annuali festiv.	0,00
6-% Ctr. INPS:		36,12	Ore annuali 13^	173,00
7-Soggetto covelco...:		No	Ore annuali 14^	0,00
8-Soggetto inail.....:		Si/1	Ore annuali premio 1	0,00
9-Soggetto ascom.....:		No	Ore annuali premio 2	0,00
10-Sogg.assind/confapi:		No	Ore annuali premio 3	0,00
11-Codice tab CS gn.az:		8312	Ore annuali premio 4	0,00
12-Codice tab L602:		0	Ore di contratto	173,00
13-Perc. P.Time:		0	Ore riprop. T.f.r.	173,00
14-Imp. fiscalizz.....:			Minimale C/S	1.273,00
15-Perc. fiscalizz.....:			Cod. tab. tratt. Sind.	0,00
16-Perc. sgravio:			Fiscalizzazz. (S/N)	Si
17-Perc. Inail:		44,55	Mensilità totali	13,00
Stipendio lordo ...:		1.516,53	Stipendio lordo	1.516,53
			Rateo 13^ mens	126,38
			Rateo 14^ mens	0,00
Imponibile C/S ...:	1.517,00		Rateo ferie ..	116,88
Contributi sociali:	141,69	141,69	Rateo permessi	35,06
Quota deducibile :	0,00		Rateo R.O.L.	
Imponibile IRPEF lordo...:	1.377,12		Rateo festiv..	
Imponibile IRPEF netto...:	1.377,12			
Irpef lorda:	321,82		Rateo premio 1	0,00
Detrazioni:	101,99		Rateo premio 2	0,00
Irpef netta:	219,83	219,83	Rateo premio 3	
Trasferte:		0,00		
Rata add. Reg. irpef		17,32	Primo totale	1.794,85
Rata add. Com. irpef		11,02	Contrib.social	483,35
Contr. previd. complementare		0,00	Ebna fissi	7,65
Trattam. Integrativo IRPEF		100,00	Ebna percentuale	8,08
Assegni familiari :		0,00	Contr. Solidarietà INPS	0,23
			Sanarti	0,00
			Inail:	80,76
			Rateo T.F.R...	112,72
Netto in busta ...:		1.226,68	TOTALE COSTO	2.487,64
			X 13 MENSIL.	X 12 MENSIL.

GRAZIE
per
L'ATTENZIONE!!!!

A cura di: Dott. Stefano Carotti, Consulente del Lavoro in Ancona