



UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI NAPOLI FEDERICO II

DIPARTIMENTO DI GIURISPRUDENZA

**DOTTORATO DI RICERCA IN ISTITUZIONI E POLITICHE
AMBIENTALI, FINANZIARIE, PREVIDENZIALI E TRIBUTARIE**

XXVI CICLO

TESI DI DOTTORATO

“IL COSTO DEL LAVORO IN ITALIA:

TECNICHE DI RIDUZIONE DIRETTE ED INDIRETTE”

COORDINATORE

CANDIDATO

PROF. F. AMATUCCI

DOTT.SSA MARIA CIANCI

A.A. 2014/2015

Indice

Premessa	2
Capitolo I Il costo del lavoro in Italia	
1.1 Lavoro dipendente e costo del lavoro nella normativa nazionale	8
1.2 I differenziali internazionali nei livelli di costo del lavoro, la produttività del lavoro e la	
delocalizzazione produttiva	20
1.2.1 Il fenomeno del <i>reshoring</i>	32
1.3 La dimensione del costo del lavoro in Italia e un confronto europeo.....	34
1.4 L'effetto della tassazione sul mercato del lavoro e sulla crescita economica:	
la correlazione tra tassazione e disoccupazione	39
1.5 La pressione fiscale effettiva e il problema del lavoro sommerso e dell'evasione fiscale ..	49
1.6 Il dibattito sul <i>tax wedge</i>	53
Capitolo II Le tecniche dirette di riduzione del costo del lavoro	
2.1 La riduzione del carico contributivo e fiscale	57
2.2 Quanta "tassazione" è inclusa nel costo del lavoro e la mancata correlazione tra	
contributi e benefici: alcune considerazioni sul sistema previdenziale italiano	58
2.3 Contributi sociali e costo del lavoro: una correlazione di difficile interpretazione	67
2.3.1 La relazione tra i contributi sociali e il livello del salario	69
2.3.2 Il ruolo del sindacato nella relazione tra i contributi e il salario	70
2.4 Carico fiscale e costo del lavoro: alcune considerazioni sull'Imposta Regionale sulle	
Attività Produttive	71
2.5 La tassazione del reddito da lavoro dipendente e il cuneo fiscale	74
2.6 Il cuneo fiscale nella relazione tra salario e produttività.....	80
2.7 Gli interventi sul costo del lavoro nelle dinamiche della contrattazione collettiva e del	
decentramento contrattuale	81
2.8 Jobs Act e Legge di Stabilità 2015: un'analisi degli interventi di agevolazione	
contributiva e fiscale	84
Capitolo III Le tecniche indirette di riduzione del costo del lavoro	
3.1 La flessibilizzazione del contratto di lavoro e il ruolo degli ammortizzatori sociali.....	102
3.2 Il licenziamento motivato da finalità di riduzione dei costi	111
3.2.1 Il nuovo assetto normativo dei licenziamenti nella L.10 dicembre 2014, n.183	115
3.3 Il riproporzionamento della retribuzione attraverso la trasformazione del rapporto di.....	
lavoro da tempo pieno a orario "ridotto, modulato e flessibile"	118
3.3.1 Il trattamento normativo ed economico del <i>part-time</i>	120
3.3.2 Il trattamento normativo ed economico del lavoro intermittente o a chiamata	123
3.3.3 Il trattamento normativo ed economico del lavoro ripartito (abrogato)	125
3.4 Il demansionamento in un'ottica di abbattimento del costo del lavoro	126
3.5 Le strategie di esternalizzazione aziendale e la riduzione del costo del lavoro.....	128
3.5.1 Il trattamento normativo ed economico del lavoro somministrato	130
3.5.2 Il trattamento normativo ed economico del distacco	131
3.6 Il ridimensionamento del costo del lavoro e le " <i>Labour Market Policy</i> "	133
3.7 Il modello <i>tax shift</i>	138
3.8 Le <i>policy</i> di contrasto all'evasione fiscale e la ricomposizione della spesa pubblica	142
Conclusioni	144
Bibliografia	151

PREMESSA

*”Uno Stato fondato sulle tasse
è uno Stato fallito in partenza”
Socrate*

Il lavoro di tesi si pone l’obiettivo di effettuare un’analisi critica del costo del lavoro in Italia, componente del mercato del lavoro fondamentale nel determinare i livelli occupazionali di un’economia, dato che influenza l’allocazione delle risorse tra i fattori della produzione all’interno di un paese e le condizioni di competitività dello stesso sullo scenario internazionale.

La struttura e l’evoluzione del costo del lavoro e delle retribuzioni costituiscono, infatti, elementi importanti del mercato del lavoro, che rispecchiano l’offerta di lavoro dei singoli individui e la domanda di lavoro da parte delle imprese. Dal lato delle imprese il costo del lavoro è uno dei principali fattori determinanti della competitività (insieme al costo del capitale e all’innovazione tecnologica); dal lato dei lavoratori dipendenti il compenso percepito per il proprio lavoro, normalmente denominato retribuzione o salario, rappresenta in genere la principale fonte di reddito e quindi incide in modo rilevante sulla capacità di spesa o di risparmio.

La ragione che ci induce ad affrontare un simile tema va ricercata nel particolare rilievo che ha acquisito il tema del costo del lavoro all’interno del recente dibattito politico ed economico, a seguito della grave crisi che ha colpito molti comparti dell’industria italiana. Al giorno d’oggi, il costo del lavoro è più che mai un problema strutturale che sollecita interventi diretti a garantire maggiori margini di competitività alle imprese, senza tuttavia andare contro alla garanzia costituzionale della retribuzione proporzionata e sufficiente.

Fra i diversi aspetti posti al centro dell’analisi si possono individuare due correnti che recentemente hanno avuto una maggiore attenzione rispetto ad altre: la prima è quella dei divari nei livelli del costo del lavoro fra i paesi europei e dei loro riflessi sulla competitività economica delle imprese, la seconda è quella della

elevata tassazione che grava sul lavoro, ovvero la questione del “cuneo fiscale”. La rilevanza di questi temi va ricondotta anche alla crisi economica e alla particolare attenzione con cui si guarda all’andamento della competitività delle imprese italiane e alle prospettive di crescita dei settori più esposti alla competizione internazionale.

Infatti, la globalizzazione da un lato e la crisi economico-finanziaria dall’altro hanno causato delle profonde trasformazioni nel nostro sistema economico e sociale accelerando la trasformazione della struttura produttiva delle economie avanzate, portando all’abbandono di diversi settori da parte di molti paesi e favorendo spinti processi di delocalizzazione che hanno aumentato la concorrenza fra i lavoratori a più basso salario, contribuito all’aumento delle diseguaglianze nella distribuzione del reddito, penalizzando in particolare i redditi dei ceti medio-bassi.

Tuttavia, negli ultimi anni la posizione competitiva dei maggiori paesi si sta nuovamente modificando in misura sostanziale. A causa dell’aumento del costo del lavoro cinese, infatti, si sta verificando un cambiamento delle convenienze relative. Di conseguenza, anche in Italia, sia pure su scala ridotta, si contano le prime esperienze di *reshoring* degli investimenti.

L’importanza del livello e della struttura del costo del lavoro a livello nazionale e internazionale, quindi, ne giustifica la centralità all’interno del dibattito politico. In particolare, nel corso degli ultimi anni è stato frequentemente posto l’accento sul tema della fiscalità sui redditi da lavoro: l’esigenza di ridurre il cuneo fiscale pone al centro dell’agenda dei Governi il tema del rispettivo finanziamento. Le strade da percorrere passano inevitabilmente per una ricomposizione della struttura fiscale o per una fase di ricomposizione e razionalizzazione della spesa pubblica.

Nel primo capitolo, a partire da una schema analitico sulla composizione del costo del lavoro dipendente, così come definito nel regolamento (CE) n. 1737/2005 del 21 ottobre 2005, si è improntato un dibattito sul *tax wedge* e sugli effetti che un’elevata tassazione possa avere sul mercato del lavoro e sulla crescita economica del paese.

Un aspetto importante che è emerso è che la pressione fiscale apparente in Italia, ovvero quella che non tiene conto della dimensione dell’economia sommersa

e dell'evasione fiscale, è tra le più alte tra i paesi OCSE e ha presentato di recente una perniciosa dinamica crescente.

Pur nell'incertezza dei dati comparativi, si ritiene che la situazione dell'Italia in ambito europeo si caratterizzi per un'elevata incidenza della tassazione sul lavoro e degli oneri sociali, in presenza di un differenziale negativo dei livelli retributivi lordi e netti rispetto agli altri paesi dell'Unione Europea. A fronte di questa situazione, nel corso della legislatura, è emersa l'esigenza di agire, nell'ambito delle politiche per l'occupazione, verso una progressiva riduzione della pressione fiscale sul lavoro e dei costi non salariali dello stesso. Tale linea politica, come quella più generale di riduzione del carico fiscale complessivo, si è dovuta peraltro confrontare con l'obiettivo prioritario dell'equilibrio finanziario dei sistemi di previdenza sociale.

Nel secondo capitolo, dopo aver espresso alcune considerazioni sul forte aumento dei contributi sociali verificatosi negli ultimi decenni in Europa e su come tale tendenza sia all'origine di un livello del costo del lavoro che indebolisce la struttura produttiva e causa disoccupazione, al fine di impostare correttamente lo studio degli effetti dei contributi sociali sul mercato del lavoro e dell'eventualità che il finanziamento del sistema previdenziale introduca forme di tassazione nascosta, ci si è soffermati sulle tecniche dirette di riduzione del costo del lavoro che il Governo ha approvato a partire dal Decreto legge n. 66/2014 tramite le "Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale" e successivamente grazie agli interventi diretti sul mercato del lavoro attuati attraverso il Jobs Act e la legge di Stabilità 2015. Tali tecniche sono di carattere strutturale, che comportano una riduzione intersettoriale e stabile nel tempo del carico contributivo e quelle di carattere agevolativo, direttamente legati alla creazione di nuovi posti di lavoro ed aventi operatività limitata a periodi, aree territoriali e settori limitati.

In particolare, gli interventi di carattere strutturale sono concentrati sulla riduzione di alcune voci della contribuzione a carico dei datori di lavoro, con particolare riferimento ai contributi sociali, ciò al fine di diminuire il cuneo fiscale e contributivo, cioè la forbice tra il costo del lavoro per le imprese, a cui concorrono i contributi versati dal lavoratore e dal datore di lavoro, e quanto effettivamente percepito come retribuzione netta dal lavoratore.

Agli interventi di carattere strutturale si sono accompagnate misure di incentivazione economica direttamente collegate alle assunzioni effettuate dalle imprese, volte ad aumentarne la convenienza economica, riducendo, tramite la leva contributiva e fiscale, il costo del lavoro almeno nella fase iniziale del rapporto. Più in generale altri interventi hanno previsto agevolazioni fiscali o contributive per un limitato periodo, al fine di ridurre il costo del lavoro per imprese di settori in difficoltà.

Il capitolo affronta, inoltre, la questione del decentramento contrattuale, soprattutto alla luce degli studi che mirano a studiare gli effetti della tassazione sul mercato del lavoro della presenza dei sindacati, un fattore che può imporre rigidità al mercato del lavoro e che può ostacolare, in teoria, il meccanismo di aggiustamento tra domanda e offerta di lavoro.

In particolare, negli ultimi anni le politiche di sostegno alla produttività del lavoro hanno cercato di coniugare la riduzione del cuneo fiscale con il decentramento contrattuale, autorizzando, in tal modo, uno spostamento della struttura retributiva in direzione di una valorizzazione del salario variabile, a scapito della parte fissa della retribuzione, che comporta sì la possibilità di un alleggerimento del costo del lavoro, ma anche una chiara erosione della “funzione solidaristica” del CCNL.

Inoltre, partendo dalle considerazioni svolte sui legami che intercorrono tra i contributi sociali versati e i benefici attesi e da alcuni studi in cui si analizzano gli effetti di una possibile completa privatizzazione del sistema previdenziale, è stata compiuta un’analisi sulle regole che stanno alla base del funzionamento dei diversi sistemi pensionistici e si è evinto che, data la molteplice natura a cui assolve il risparmio previdenziale, appare preferibile un sistema previdenziale misto, quale appunto quello italiano, rispetto a un sistema puro costituito da una sola delle due alternative, a capitalizzazione o a ripartizione. Le distorsioni sembrerebbero derivare, invece, dalla presenza di un’aliquota per i lavoratori dipendenti alta e costante nel tempo e dalla cattiva allocazione del portafoglio previdenziale, quando si considera la differenza tra il tasso di rendimento di mercato di un sistema a capitalizzazione e quello generato in un sistema a ripartizione; questi, pertanto, sarebbero i principali problemi da affrontare.

Nel terzo capitolo, infine, l'analisi si concentra sulle tecniche indirette di riduzione del costo del lavoro, ovvero quelle che vanno a toccare gli aspetti legati alla flessibilità in entrata e in uscita del rapporto di lavoro, oltre che il ruolo degli ammortizzatori sociali.

Il licenziamento motivato da finalità di riduzione dei costi, la trasformazione del rapporto di lavoro da tempo pieno ad orario "ridotto, modulato o flessibile", lo *jus variandi* nella disciplina delle mansioni, le strategie di esternalizzazione aziendale sono tutti aspetti indirettamente legati alla finalità ultima non tanto rivolta alla tutela dei lavoratori, quanto al sostegno al sistema produttivo nel suo complesso, dove la "produttività" sembra assurgere a interesse pubblico generale per il suo ruolo funzionale al rilancio della competitività dell'impresa.

L'attenzione si è spostata poi sul ruolo degli ammortizzatori sociali, ovvero di tutta quella serie di misure che hanno l'obiettivo di offrire sostegno economico ai lavoratori che hanno perso il posto di lavoro e alle quali ricorrono le aziende che si trovano in crisi e che devono provvedere a riorganizzazione la loro struttura e, dunque, a ridimensionare il costo del lavoro.

In ultima analisi, considerando che la correlazione positiva tra pressione fiscale complessiva e livello del cuneo fiscale è caratterizzata da una diversa distribuzione del carico fiscale tra fattori della produzione, consumi e patrimonio, l'attenzione è stata rivolta al tema del *tax shift*, ovvero sull'opportunità di una riforma fiscale orientata a un sostanziale spostamento del carico fiscale "dalle persone - alle cose - alle case", che al di là dei contenuti etici e filosofici dell'argomento, pare essere un orientamento seguito a livello comunitario al fine di ridefinire l'intera politica fiscale in chiave di riequilibrio economico e di riduzione del cuneo fiscale sul lavoro.

L'affermazione del Primo Ministro belga Guy Verhofstadt, ovvero che *"l'interesse per il tax shifting è sicuramente legato al fatto che i paesi dell'Unione Europea nel loro insieme, e a dispetto degli impegni assunti in senso contrario, hanno in genere avuto un successo limitato nel ridurre l'onere fiscale complessivo. Di qui, l'interesse per le formule che non prevedono tagli alla spesa pubblica, ma semplicemente il cambiamento del modo in cui viene innalzato il livello delle entrate"*, fa infine, riflettere sulla circostanza che a livello nazionale una riduzione

in generale della pressione fiscale e in particolare del costo del lavoro e del cuneo fiscale non può essere perseguita se non attraverso una strategia di ricomposizione della spesa pubblica unita a una politica di lotta all'evasione fiscale che possa liberare risorse aggiuntive restituite poi ai contribuenti mediante la riduzione delle aliquote.

Capitolo I

Il costo del lavoro in Italia

1.1 Lavoro dipendente e costo del lavoro nella normativa nazionale

Il tema del costo del lavoro e del livello dei salari ha acquisito un particolare rilievo all'interno del recente dibattito politico e sociale. Infatti, a seguito della fase di grave crisi che ha colpito molti comparti dell'industria italiana, al giorno d'oggi il costo del lavoro è più che mai un problema strutturale che sollecita interventi diretti a garantire maggiori margini di competitività alle imprese, senza tuttavia andare contro alla garanzia costituzionale della retribuzione proporzionata e sufficiente¹.

Fra i diversi aspetti posti al centro dell'analisi, si possono individuare due filoni che recentemente hanno avuto una maggiore attenzione rispetto ad altri: il primo è quello dei divari nei livelli del costo del lavoro fra i paesi europei e dei loro riflessi sulla competitività economica delle imprese, il secondo è quello della elevata tassazione che grava sul lavoro, ovvero la questione del “cuneo fiscale”, ove le strade da percorrere passano inevitabilmente per una ricomposizione della struttura fiscale (“dalle persone alle cose”) o per una fase di riduzione della spesa pubblica².

La rilevanza di questi due temi va ricondotta indubbiamente alla crisi economica e alla particolare attenzione con cui si guarda all'andamento della competitività delle imprese italiane e alle prospettive di crescita futura dei settori più sottoposti alla competizione internazionale.

¹ “Il lavoratore ha diritto ad una retribuzione proporzionata alla quantità e qualità del suo lavoro e in ogni caso sufficiente ad assicurare a sé e alla famiglia un'esistenza libera e dignitosa. La durata massima della giornata lavorativa è stabilita dalla legge. Il lavoratore ha diritto al riposo settimanale e a ferie annuali retribuite, e non può rinunziarvi” (art. 36 Cost.).

² Se è vero che si osserva una correlazione positiva tra pressione fiscale complessiva e livello del cuneo fiscale, è pur vero che esistono varie sfumature del fenomeno, e la distribuzione del carico fiscale tra fattori della produzione consumi e patrimonio, “lavoro-cose-case”, può variare anche di molto tra paesi con livelli della pressione fiscale analoghi (MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, “Atto d'indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2012-2014”).

La struttura e l'evoluzione del costo del lavoro e delle retribuzioni costituiscono elementi importanti del mercato del lavoro, che rispecchiano l'offerta di lavoro dei singoli individui e la domanda di lavoro da parte delle imprese. Dal lato delle imprese il costo del lavoro è uno dei principali fattori determinanti della competitività (insieme al costo del capitale e all'innovazione tecnologica); dal lato dei lavoratori dipendenti il compenso percepito per il proprio lavoro, normalmente denominato retribuzione o salario, rappresenta in genere la principale fonte di reddito e, quindi, incide in modo rilevante sulla capacità di spesa o di risparmio.

Le retribuzioni lorde rappresentano la parte preponderante del costo del lavoro. Tuttavia, mentre la retribuzione lorda comprende i contributi sociali a carico del dipendente, la retribuzione netta è calcolata al netto di tali contributi e di ogni importo dovuto al Fisco, ad esempio le imposte sul lavoro, aggiungendo a tale somma gli assegni familiari, nel caso di famiglie con bambini.

L'ordinamento italiano non contempla la nozione di costo. Per la scienza economico-aziendale il costo è la misura dei fattori produttivi correlati alla ricchezza realizzata a seguito di un processo produttivo³. Dal punto di vista del diritto e, in particolare del diritto tributario, il discorso va però impostato in maniera diversa.

Nella dimensione giuridica, in modo specifico riguardo al diritto tributario, il costo rappresenta la *“manifestazione di valore, misurata finanziariamente, di un bene o di un servizio, sostenuto per il perseguimento di interessi giuridicamente protetti riconducibili e funzionali a un'attività d'impresa o di lavoro autonomo o altra attività, anche non in atto, lecita nell'oggetto e nel fine e che trovano in siffatta attività causa e titolo giuridico esclusivi”*⁴.

In particolare, il costo del lavoro, nella sua accezione comune, è inteso come la spesa sostenuta dal datore di lavoro per impiegare lavoratori. Tale costo, tuttavia, non comprende soltanto le retribuzioni corrisposte ai lavoratori, ma anche costi non salariali costituiti principalmente dai contributi sociali a carico dei datori di lavoro.

³ ORLANDINI P. (a cura di), *Principi di economia aziendale*, Giappichelli Editore, 2014.

⁴ GIOVANNINI A., *Il diritto tributario per principi*, Giuffrè Editore, 2014, p 272.

Il concetto di retribuzione ci riporta, infatti, direttamente alla fattispecie del lavoro subordinato, in quanto i redditi da lavoro dipendente rappresentano la parte preponderante del costo del lavoro.

Nella normativa sul lavoro subordinato manca una definizione propria di contratto di lavoro subordinato⁵. Tale definizione si può ricavare, tuttavia, dall'art. 2094 c.c. che qualifica il prestatore di lavoro subordinato "*chi si obbliga mediante retribuzione a collaborare con l'impresa*". La retribuzione, dunque, costituisce il principale obbligo del datore di lavoro a fronte della prestazione fornita dal lavoratore e va a connotare il rapporto di lavoro come un contratto a prestazioni corrispettive. Grazie all'elemento retributivo, infatti, si realizza la funzione tipica del lavoro quale strumento per attuare uno scambio di utilità reciproche tra i contraenti⁶. Tuttavia, ciò che rende diversa la retribuzione da qualsiasi altra forma di corrispettivo è l'esistenza dei criteri di proporzionalità e sufficienza, successivamente costituzionalizzati⁷, che rispondono a due funzioni precise. La proporzionalità è legata all'esigenza che i lavoratori ricevano compensi adeguati alle caratteristiche quantitative e qualitative del lavoro che svolgono, la sufficienza all'esigenza che dispongano del necessario per condurre, con la loro famiglia, una vita libera e dignitosa.

La corrispondenza della retribuzione alla quantità e alla qualità del lavoro si rifà a un criterio oggettivo, che prescinde dall'intesa delle parti. In Italia, in assenza di una legislazione sul salario minimo, il compito di determinare la retribuzione proporzionata e sufficiente è stato svolto dalla giurisprudenza, la quale ha fatto riferimento quasi in maniera esclusiva alla contrattazione collettiva, in particolare quella nazionale. Pertanto, il criterio seguito per giudicare la concreta rispondenza della retribuzione al principio costituzionale della proporzionalità della stessa alla quantità e alla qualità del lavoro prestato pone in rapporto il lavoro subordinato con il "mercato" che è chiamato a fissare un "valore" a tale lavoro. In particolare, il mercato al quale si fa riferimento è il mercato del lavoro che si avvale appunto della contrattazione collettiva per la fissazione della retribuzione.

⁵ Si veda a tal proposito CATAUDELLA M. C., *La retribuzione nel tempo della crisi. Tra Principi costituzionali ed esigenze del mercato*, (2013), Giappichelli Editore.

⁶ TREU T., *Onerosità e corrispettività nel rapporto di lavoro*, Giuffrè Editore, 1968.

⁷ Art. 36 Cost.

L'operato delle organizzazioni sindacali, attraverso la contrattazione collettiva, consente infatti di superare la posizione di sostanziale debolezza che sarebbe propria del singolo lavoratore se le retribuzioni fossero fissate solo con pattuizioni individuali. Per anni, in una situazione economica favorevole, tale raccordo con il mercato ha consentito l'armonizzazione delle esigenze di tutela dei lavoratori con le esigenze del mercato. La crisi economica, tuttavia, e la perdita di forza contrattuale dei sindacati che ne è derivata, ha alimentato dubbi sulla effettiva capacità della contrattazione collettiva di continuare a garantire, attraverso la fissazione dei minimi contrattuali, livelli retributivi atti ad assicurare ai lavoratori retribuzioni sufficienti ad assicurare quella esistenza libera e dignitosa che l'art. 36 della Costituzione intende garantire.

Riguardo al secondo criterio, quello della sufficienza, bisogna dire che esso è stato realizzato attraverso il sistema della previdenza sociale, prevalentemente grazie all'istituto dell'assegno familiare che, col contributo prevalente del datore di lavoro, incrementa la retribuzione del lavoratore subordinato in considerazione delle esigenze di vita della famiglia del lavoratore, anche se poi, col tempo, tale istituto si è evoluto, con un ambito di applicazione sempre più ampio, esteso non solo ai lavoratori non subordinati, come alcune categorie di lavoratori autonomi, ma anche a soggetti che non sono lavoratori, quali cassaintegrati, pensionati, disoccupati⁸. Ritornando al concetto di costo del lavoro, le singole componenti del costo del lavoro dipendente e i relativi elementi sono definiti nel regolamento (CE) n. 1737/2005 del 21 ottobre 2005.

Nel dettaglio il regolamento sancisce che *“il costo del lavoro rappresenta il complesso delle spese sostenute dai datori di lavoro per impiegare lavoratori, concetto adottato nel quadro comunitario e ampiamente conforme alla definizione internazionale della Conferenza internazionale degli statistici del lavoro (Ginevra, 1966). Il costo del lavoro comprende i redditi da lavoro dipendente (D.1), con retribuzioni in denaro e in natura e i contributi sociali a carico dei datori di lavoro, le spese di formazione professionale esclusi stipendi e salari per apprendisti (D2),*

⁸ Sull'argomento si faccia riferimento a BELLOMO S., *Retribuzione sufficiente e autonomia collettiva*, Giappichelli Editore, 2002; GRAGNOLI E., *Retribuzione ad incentivo e principi costituzionali*, in ADL, 1995; PERA G., *La giusta retribuzione dell'art. 36 della Costituzione*, in DL, 1953; ROMA G., *Le funzioni della retribuzione*, Cacucci, Bari, 1997.

altre spese (D3), imposte inerenti all'occupazione e considerate come costo del lavoro (D4), meno contributi percepiti (D5).

I costi relativi alle persone assunte a tempo determinato da agenzie di lavoro temporaneo devono essere inclusi nella branca di attività economica dell'agenzia che le ha assunte e non nella branca dell'impresa per la quale lavorano”⁹.

Figura 1.1 Costo del lavoro regolamento (CE) n. 1737/2005 del 21 ottobre 2005

D.	Costi del lavoro (per i dettagli cfr. tabella 1 qui di seguito)
D.1	Redditi da lavoro dipendente
D.11	Retribuzioni (per i dettagli cfr. tabella 2 qui di seguito)
D.111	Retribuzioni lorde (apprendisti esclusi)
D.1111	Retribuzioni dirette, gratifiche e indennità
D.11111	Retribuzioni dirette, gratifiche e indennità versate in ciascun periodo di retribuzione
D.11112	Retribuzioni dirette, gratifiche e indennità non versate in ciascun periodo di retribuzione (?)
D.1112	Versamenti a piani di risparmio dei lavoratori dipendenti

⁹ Regolamento (CE) n. 1737/2005 del 21 ottobre 2005 alla lettera D.

D.1113	Emolumenti per giornate non lavorate
D.1114	Retribuzioni in natura
D.11141	Prodotti della società (<i>facoltativo</i>)
D.11142	Alloggio personale ^(?) (<i>facoltativo</i>)
D.11143	Vetture di servizio (<i>facoltativo</i>)
D.11144	Regimi di compartecipazione azionaria e acquisto di quote azionarie (<i>facoltativo</i>)
D.11145	Altro (<i>facoltativo</i>)
D.112	Retribuzioni degli apprendisti
D.12	Contributi sociali effettivi a carico dei datori di lavoro (<i>per i dettagli cfr. tabella 3 qui di seguito</i>)
D.121	Contributi sociali effettivi a carico dei datori di lavoro (apprendisti esclusi)
D.1211	Contributi obbligatori di previdenza e di assistenza sociale
D.1212	Contributi di previdenza e di assistenza sociale contrattuali e volontari
D.122	Contributi sociali figurativi a carico dei datori di lavoro (apprendisti esclusi)
D.1221	Retribuzione garantita in caso di malattia
D.1222	Prestazioni sociali figurative a carico dei datori di lavoro per le pensioni e l'assistenza sanitaria (<i>facoltativo</i>)
D.1223	Importi versati ai lavoratori dipendenti che lasciano l'impresa (<i>facoltativo</i>)
D.1224	Altre prestazioni sociali figurative a carico dei datori di lavoro (<i>facoltativo</i>)
D.123	Contributi sociali a carico dei datori di lavoro per gli apprendisti
D.2	Costi per formazione professionale
D.3	Altre spese a carico dei datori di lavoro
D.4	Imposte
D.5	Contributi erogati ai datori di lavoro

Tabella 1.1

Costi del lavoro e loro componenti principali

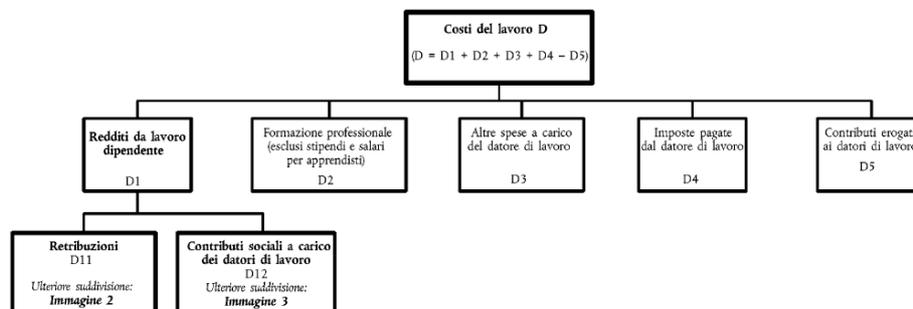


Tabella 1.2

Disaggregazione della componente «Retribuzioni» (D.11)

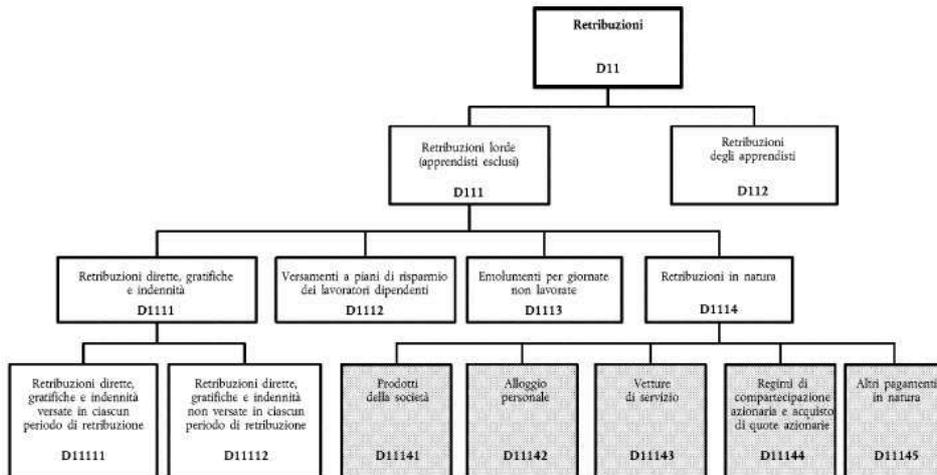
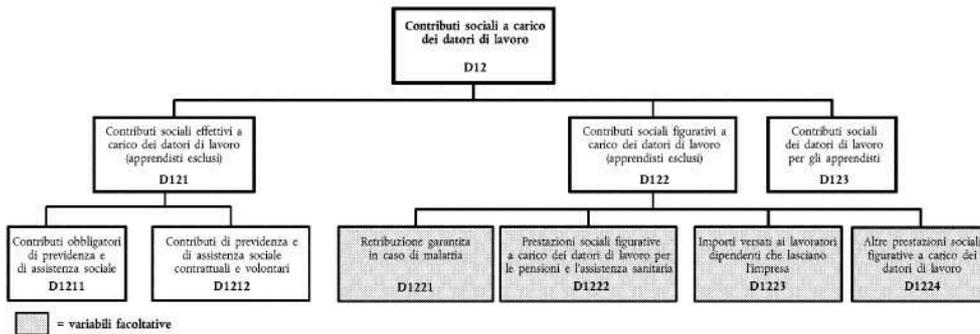


Tabella 1.3

Disaggregazione della componente «Contributi sociali effettivi a carico dei datori di lavoro» (D.12)



Si riporta di seguito una descrizione dettagliata delle singole voci, così come da regolamento. I redditi da lavoro dipendente (D.1) sono definiti come il compenso complessivo, in denaro o in natura, riconosciuto da un datore di lavoro a un lavoratore dipendente quale corrispettivo per il lavoro svolto da quest'ultimo durante il periodo di riferimento. Esso si suddivide in:

- retribuzioni lorde (D.11), composte principalmente da salari e stipendi (D.111) e da retribuzioni di apprendisti (D.112);

- contributi sociali a carico dei datori di lavoro (D.12), composti dai contributi sociali effettivi a carico dei datori di lavoro (D.121), dai contributi sociali figurativi a carico dei datori di lavoro (D.122) e dai contributi sociali a carico dei datori di lavoro per gli apprendisti (D.123).

I salari e gli stipendi (D.111) abbracciano premi, pagamenti a cottimo o indennità di turno, abbuoni, onorari, mance e gratifiche, commissioni o remunerazioni in natura. In particolare, essi comprendono:

- Retribuzioni dirette, premi e abbuoni (D.1111), ovvero il valore dei contributi sociali, delle imposte sul reddito dovuti dal lavoratore dipendente, anche quando sono trattenute alla fonte dal datore di lavoro e direttamente versate ai regimi di previdenza sociale e alle amministrazioni fiscali per conto del lavoratore. In particolare, un premio è una sorta di ricompensa o riconoscimento concesso da un datore di lavoro. Quando un lavoratore riceve un pagamento premio non sussistono aspettative o supposizioni riguardo all'uso del premio per coprire una spesa specifica. Il valore di un premio e il momento del suo versamento possono essere a discrezione del datore di lavoro oppure essere oggetto di appositi accordi stipulati nella sede di lavoro. Un abbuono o assegno è un aiuto concesso da un datore di lavoro a un lavoratore e mirato a coprire una spesa specifica, non legata al lavoro, sostenuta dal lavoratore. Spesso è oggetto di accordi stipulati nella sede di lavoro e normalmente è versato al momento in cui matura il diritto. Le retribuzioni appartenenti a tale categoria possono essere o non essere versate in ciascun periodo di retribuzione. Le prime sono retribuzioni in denaro pagate regolarmente ad ogni periodo di paga durante l'anno (in genere settimanale o mensile). Essi sono importi lordi, ovvero prima della deduzione delle imposte e dei contributi di previdenza e di assistenza sociale a carico dei lavoratori dipendenti. Le seconde, invece, sono tutti i versamenti a dipendenti che non vengono pagati regolarmente in ciascun periodo (settimanale o mensile) di retribuzione. I pagamenti eccezionali versati a dipendenti che lasciano l'impresa rientrano in questa categoria, a condizione che non siano basati su un contratto collettivo. Anche tali importi sono lordi.

- Versamenti a piani di risparmio dei lavoratori dipendenti (D.1112), ovvero gli importi versati in piani di risparmio dei lavoratori dipendenti, come i piani di risparmio aziendali.
- Emolumenti per giornate non lavorate (D.1113), cioè le retribuzioni versate per ferie e giorni festivi legali, contrattuali o volontari e per altre giornate non lavorate ma retribuite.
- Retribuzioni in natura (D.1114), ovvero una stima del valore di tutti i beni e servizi resi disponibili ai dipendenti attraverso l'impresa. Tali retribuzioni comprendono i prodotti della società¹⁰, le vetture aziendali¹¹, gli alloggi per il personale¹², i diritti di opzione e i regimi che prevedono l'acquisto di azioni¹³. Qualora siano disponibili informazioni relative all'imposta sul reddito delle persone fisiche (retribuzioni in denaro o in natura) esse potrebbero essere usate come sostituto di imposta. Ci possono essere poi degli ulteriori pagamenti in natura che sono dei particolari benefici indiretti imputabili al datore di lavoro, quali mense e buoni-pasto, attrezzature e servizi culturali, sportivi e ricreativi, giardini di infanzia e asili, spese di trasporto per il tragitto domicilio-posto abituale di lavoro, versamenti a fondi sindacali e costi dei consigli d'azienda.

¹⁰ I prodotti della società sono forniti gratuitamente per uso privato oppure venduti al personale a un prezzo inferiore al costo sostenuto dall'impresa. Ad esempio, generi alimentari e bevande (escluse spese per mense e buoni-pasto), carbone, gas, energia elettrica, combustibile, riscaldamento, calzature e capi d'abbigliamento (esclusi gli indumenti da lavoro), microlaboratori, ecc. Andrebbe registrato il costo netto sostenuto dall'impresa, cioè il costo dei prodotti forniti gratuitamente o la differenza tra il costo e il prezzo di vendita dei prodotti al personale. Vi rientrano altresì le indennità compensative e le prestazioni in natura non utilizzate.

¹¹ Le vetture di servizio fornite ai lavoratori dipendenti per loro uso privato rappresentano un costo per l'impresa. Vanno inclusi i costi netti di gestione sostenuti dall'impresa (costo annuale del leasing e pagamento degli interessi, ammortamento, assicurazione, manutenzione, riparazione e parcheggio). Non vanno incluse le spese in conto capitale relative all'acquisto dei veicoli, gli eventuali utili a seguito della loro rivendita.

¹² Si tratta delle spese sostenute dall'impresa per assistere i lavoratori dipendenti in materia di alloggio, in particolare: spese relative all'alloggio di proprietà dell'impresa (spese di manutenzione e di gestione dell'alloggio, nonché tasse e assicurazioni ad esso connesse) e prestiti a tasso ridotto per la costruzione o l'acquisto di alloggi da parte del personale (differenza tra l'interesse al tasso di mercato e al tasso accordato); indennità e contributi concessi ai lavoratori dipendenti in relazione al loro alloggio, indennità di insediamento, ad eccezione delle indennità di trasloco.

¹³ Questa variabile si riferisce a tutti i tipi di pagamenti in natura legati a compensazioni basate su diritti di opzione. Rientrano in questa categoria i diritti di opzione, i regimi che prevedono l'acquisto di azioni e altri strumenti rientranti in questa categoria e forieri di possibili sviluppi futuri. Una caratteristica tipica di questi strumenti è il fatto di essere saldati tramite azioni, ovvero rappresentano un trasferimento di strumenti azionari dall'impresa/unità locale al dipendente.

Il reddito da lavoro dipendente è composto poi dai contributi sociali a carico dei datori di lavoro (D.12), ovvero l'importo dei contributi sociali versati dai datori di lavoro per garantire ai loro dipendenti di beneficiare delle prestazioni sociali. I contributi sociali a carico dei datori di lavoro possono essere effettivi o figurativi. Nel dettaglio essi comprendono:

- Contributi sociali effettivi a carico dei datori di lavoro (apprendisti esclusi) (D.121), costituiti dai versamenti che i datori di lavoro effettuano a beneficio dei propri dipendenti agli enti assicuratori (enti di previdenza e di assistenza sociale e sistemi privati con costituzione di riserve come regimi occupazionali pensionistici). Tali versamenti abbracciano tutti i contributi obbligatori, contrattuali e volontari relativi all'assicurazione contro i rischi o i bisogni sociali. Nello specifico tali contributi si dividono in obbligatori (D.1211) e contrattuali o volontari a carico dei datori di lavoro (D.1212). I primi sono i contributi versati dal datore di lavoro ad enti di previdenza e di assistenza sociale, obbligatori per legge. Gli importi di tali contributi vanno registrati al netto di eventuali sovvenzioni. Essi comprendono contributi a regimi assicurativi di pensione di anzianità, malattia, maternità e invalidità; contributi obbligatori a regimi di assicurazione contro la disoccupazione; contributi obbligatori a regimi di assicurazione per infortuni sul lavoro e malattie professionali; contributi obbligatori a regimi di prestazioni familiari. I secondi sono i contributi versati dal datore di lavoro a regimi di previdenza e di assistenza sociale complementari a quelli obbligatori per legge. Si tiene conto di esenzioni fiscali eventualmente applicabili. Essi comprendono regimi complementari di pensionamento, regimi occupazionali di pensionamento (piani di pensionamento finanziati attraverso assicurazione, fondi autogestiti, riserve contabili, tutte le altre spese destinate a finanziare regimi complementari di pensionamento); regimi complementari di assicurazione contro le malattie; regimi complementari di assicurazione contro la disoccupazione.
- Contributi sociali figurativi a carico dei datori di lavoro (apprendisti esclusi) (D.122), necessari per ottenere la misura completa dei costi del lavoro al momento in cui lo stesso viene svolto. Essi rappresentano la contropartita delle prestazioni di assicurazione sociale senza costituzione di riserve. I benefici

sociali non finanziati vengono erogati direttamente dai datori di lavoro ai loro dipendenti, ex dipendenti e aventi diritto senza che venga fatto ricorso a imprese di assicurazione o a fondi pensione autonomi e senza costituzione di un fondo speciale o di una riserva distinta a tale fine. Il fatto che talune prestazioni sociali siano erogate ai dipendenti direttamente dai datori di lavoro e non per il tramite degli enti di previdenza e di assistenza sociale o di altri enti assicuratori non intacca in alcun modo il loro carattere di prestazioni sociali. Tali benefici sociali possono essere particolarmente rilevanti quando il datore di lavoro è un produttore non commerciale, ovvero ci si riferisce al settore governativo. Nello specifico tali contributi comprendono le retribuzioni garantite in caso di malattia, ovvero gli importi versati direttamente dal datore di lavoro ai lavoratori dipendenti per il mantenimento della retribuzione in caso di malattia, maternità o infortunio sul lavoro per compensare la perdita di guadagno, meno eventuali rimborsi versati dagli enti di previdenza e di assistenza sociale; i contributi sociali figurativi per pensioni e assistenza sanitaria, ovvero i pagamenti a regimi pensionistici e sanitari non finanziati, in particolare nel settore governativo¹⁴; importi versati ai lavoratori dipendenti che lasciano l'impresa, cioè gli importi effettivamente versati ai lavoratori dipendenti licenziati (indennità di licenziamento e indennità compensative in sostituzione del preavviso di licenziamento) se tali pagamenti sono legati a un contratto collettivo o se l'esistenza di un simile collegamento è sconosciuta; altri contributi sociali figurativi, ovvero tutti gli altri contributi sociali figurativi del datore di lavoro non menzionati altrove, quali le borse di studio per i dipendenti e le loro famiglie, o la retribuzione garantita in caso di riduzione d'orario. Quest'ultima consiste nei pagamenti diretti versati dal datore di lavoro ai dipendenti al fine di mantenere la retribuzione in caso di riduzione, meno eventuali rimborsi versati dagli enti di previdenza e di assistenza sociale.

¹⁴ In alcuni paesi europei, i datori di lavoro del settore genericamente governativo gestiscono fondi pensionistici non finanziati per tutti i propri dipendenti o per gruppi specifici ("funzionari"). In questi casi il datore di lavoro non crea riserve speciali né accumula depositi per pagare le pensioni in futuro. Per tali dipendenti bisogna conteggiare i contributi sociali figurativi destinati alle pensioni e all'assistenza sanitaria.

- Contributi sociali a carico dei datori di lavoro per gli apprendisti, è la somma dei contributi effettivamente pagati e di tutti i contributi sociali figurativi per gli apprendisti.

Il costo del lavoro, oltre ad essere composto dal reddito da lavoro dipendente, comprende altre voci. In particolare:

- Spese di formazione professionale a carico dei datori di lavoro (D.2), ovvero spese per servizi e attrezzature di formazione professionale, ammortamenti, piccole riparazioni e manutenzione degli edifici e degli impianti, escluse le spese per il personale; spese di partecipazione ai corsi; remunerazione degli istruttori esterni all'impresa; spese per materiale didattico e strumenti utilizzati per la formazione; importi versati dall'impresa a organizzazioni di formazione professionale. Sono dedotti i contributi connessi con la formazione professionale.
- Altre spese a carico dei datori di lavoro (D.3), in particolare le spese di assunzione (si tratta degli importi versati ad agenzie di assunzione del personale, spese per annunci di offerte di lavoro nella stampa, spese di viaggio pagate ai candidati chiamati per il colloquio, indennità di insediamento versate al personale di recente assunzione. Non sono incluse le spese correnti di gestione amministrativa (spese d'ufficio, retribuzione del personale, ecc.), gli indumenti da lavoro forniti dal datore di lavoro.
- Imposte pagate dai datori di lavoro (D.4), ad esempio le sovrattasse che in alcuni paesi europei i datori di lavoro devono pagare perché occupano troppo poche persone disabili.

Al costo del lavoro così determinato vanno infine sottratti i contributi erogati ai datori di lavoro (D.5), ovvero tutti gli importi percepiti sotto forma di contributi di natura generale destinati a compensare parzialmente o totalmente i costi della retribuzione diretta ma non a coprire i costi di previdenza e di assistenza sociale o di formazione professionale. Essi non includono i rimborsi versati ai datori di lavoro da parte degli enti di previdenza e di assistenza sociale o dai fondi di assicurazione complementare.

La questione rilevante ai fini della determinazione dell'onerosità del costo del lavoro per le imprese dipende dalla possibilità o meno che il totale del carico fiscale venga traslato sul fattore lavoro¹⁵ e, quindi, come sarà analizzato nel seguito del lavoro, dal rapporto tra il reddito disponibile e la retribuzione lorda ricevuta dal lavoratore.

1.2 I differenziali internazionali nei livelli del costo del lavoro, la produttività del lavoro e la delocalizzazione produttiva

Il problema dell'aggiustamento della posizione competitiva dell'economia italiana all'interno del contesto europeo e internazionale spinge a trovare delle strategie di decelerazione del costo del lavoro per unità di prodotto, al fine di ottenere in tal modo un effetto analogo a quello di una svalutazione del tasso di cambio, dato che il processo di integrazione europea ha comportato una limitazione della libertà di agire del nostro Paese nell'ambito delle politiche monetarie¹⁶.

In Italia, a partire dalla fine degli anni Ottanta il problema principale della politica del lavoro e, di conseguenza, della normativa sul lavoro è diventato l'occupazione¹⁷. La globalizzazione da un lato e la crisi economico-finanziaria dall'altro hanno causato, infatti, delle profonde trasformazioni nel nostro sistema economico e sociale. La maggiore complessità ambientale da ricondurre alla globalizzazione dei mercati ha generato l'intensificarsi della concorrenza a livello mondiale e il continuo riconfigurarsi delle strutture di mercato secondo traiettorie di volta in volta diverse che hanno investito le dinamiche produttive delle imprese, le quali si sono orientate, da un lato, alla concentrazione tramite processi di fusione e acquisizione e, dall'altro, alla frammentazione tramite *outsourcing*, delocalizzazioni

¹⁵ La tesi, ovviamente, vale a meno che il lavoratore percepisca già il salario minimo, ove tale istituto è previsto, e sia quindi impossibile per l'impresa traslare sul salario un qualunque aumento del carico fiscale.

¹⁶ Per l'analisi economica del diritto del lavoro si è fatto riferimento a CAROLEO E., "La politiche per l'occupazione in Europa: una tassonomia istituzionale", *Studi Economici*, 2000, n.71/2, pp.119-158.

¹⁷ CAUTELLA M. C., *La retribuzione nel tempo della crisi. Tra principi costituzionali ed esigenze del mercato*, Giappichelli Editore, 2013.

e alleanze strategiche, dando origine così a profondi cambiamenti nelle modalità organizzative e alla trasformazione dei ritmi e dei tempi di lavoro¹⁸. In particolare, la globalizzazione ha costretto l'Italia a competere con paesi nei quali il costo del lavoro è molto più basso e le legislazioni di protezione del lavoratore sono limitate, se non addirittura inesistenti. Tale circostanza permette di ottenere una produzione a costi assai minori e, di conseguenza, di vendere a prezzi più competitivi rispetto a quelli che le imprese italiane riescono a praticare.

L'impatto di tali cambiamenti sull'occupazione italiana è stato negativo dato che, soprattutto in quei settori dove si è avuta una riduzione della competitività, le nostre imprese hanno deciso di spostare l'attività produttiva proprio in quei Paesi dove il costo del lavoro è più basso e minori sono le tutele ai lavoratori. Questa nuova modalità di divisione del lavoro fra le imprese e fra i paesi che si è affermata nell'economia mondiale prende il nome di "delocalizzazione" o "divisione internazionale del lavoro", ed è caratterizzata, per l'appunto, dalla separazione da parte delle imprese delle fasi della loro attività produttiva in moduli differenti e dalla localizzazione in paesi diversi di questi moduli, al fine di sfruttare le differenti condizioni localizzative: *in primis*, ma non solo, i differenziali nei costi di produzione, in particolare della manodopera, al fine di aumentare la produttività grazie alla riduzione del costo unitario di prodotti e servizi¹⁹.

La Cina, dopo il suo ingresso nell'Organizzazione Mondiale del Commercio, negli anni duemila ha svolto un ruolo centrale nell'orientare le strategie di localizzazione produttiva delle imprese, attraendo flussi di investimenti diretti da parte di molti paesi e sollecitando lo smantellamento di segmenti anche importanti della base produttiva industriale di molte economie avanzate. In pochi anni si è

¹⁸Sull'evoluzione storica della delocalizzazione si faccia riferimento a COSTA G., GUBITTA P., *Globalizzazione, modularità e nuove forme di organizzazione*, Franco Angeli, 2004.

¹⁹ Con il termine delocalizzazione ci si riferisce a un mero spostamento geografico dell'attività produttiva, a prescindere da ogni variazione della struttura giuridica del soggetto imprenditore. Può così accadere che una medesima casa-madre apra una filiale o unità produttiva all'estero continuando a produrre in prima persona lo stesso bene o servizio, ma in un luogo diverso. Pertanto, la delocalizzazione produttiva si differisce dalla esternalizzazione, con la quale si allude alla dismissione di una fase o parte dell'attività produttiva prima realizzata dall'impresa al suo interno, seguita poi dalla riacquisizione del prodotto, del semilavorato, del servizio realizzato ora da un terzo, a prescindere da ogni variazione spaziale. Quindi, può accadere che il terzo realizzi il prodotto, il semilavorato o il servizio all'interno dello stabilimento dell'impresa esternalizzante (CARINCI M. T., *Le delocalizzazioni produttive in Italia: problemi di diritto del lavoro*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona".IT - 44, 2006).

verificato quello che è stato definito un grande arbitraggio sul costo della manodopera con il conseguente spostamento di quote di produzioni rilevanti dalle economie avanzate verso i paesi emergenti.

La divisione internazionale del lavoro ha portato inevitabilmente anche alla crescita delle disuguaglianze dei redditi nelle economie avanzate, legata al fatto che le fasi dei processi di produzione più facilmente oggetto di delocalizzazione sono anche quelle meno *skills intensive*, ovvero che richiedono meno conoscenze e competenze e per questo possono essere svolte dai lavoratori più deboli. La pressione competitiva sui salari dei lavoratori delle economie avanzate sarebbe stata quindi asimmetrica, a totale svantaggio dei lavoratori meno istruiti.

All'aumento delle disparità salariali si è unita, all'interno delle economie avanzate, anche la perdita progressiva di peso dell'occupazione manifatturiera sul complesso dell'occupazione, con la conseguente riduzione della domanda di lavoro manuale e una maggiore tendenza alla terziarizzazione del mercato del lavoro.

Negli ultimi trent'anni, l'evoluzione strutturale del mercato del lavoro, infatti, ha seguito percorsi diversi che sono evoluti in due modelli, quello anglosassone, in cui la terziarizzazione ha proceduto con rapidità, e quello europeo continentale, caratterizzato da una base industriale più ampia. All'interno del quadro europeo, la posizione dell'Italia e quella della Germania si sono da sempre differenziate per un'incidenza maggiore dell'industria rispetto ai casi di Spagna e Francia.

Tuttavia, la specializzazione produttiva dell'Italia è diversa da quella tedesca, essendo quest'ultima più spostata su settori la cui *performance* è legata al contenuto tecnologico dei prodotti, mentre l'industria italiana basa la sua competitività essenzialmente sulla variabile del prezzo. La capacità produttiva di un'impresa, di un settore, di una regione, di una nazione o di un'area geografica è stata da sempre misurata attraverso l'indicatore della produttività, il quale è ottenuto correlando i fattori produttivi (gli input) utilizzati nel processo produttivo con il risultato, ossia il prodotto (l'output) di tale processo. L'indice di produttività, nello specifico, si calcola facendo il rapporto tra la quantità di un prodotto derivante da

un processo produttivo e la quantità di risorse impiegate, capitale e lavoro, nel corso di quel processo per la realizzazione di quel dato prodotto.

Tale indicatore sembra quindi assolvere ad una funzione essenziale, quella di indicare il grado di efficienza economica di un organismo nell'ambito di un determinato processo produttivo, ovvero la capacità di ottenere il più alto volume di produzione possibile grazie al miglior utilizzo, cioè razionale, delle risorse e quindi di essere più competitivo. Il problema della competitività ha assunto un ruolo centrale all'interno della strategia di aggiustamento degli squilibri macroeconomici fra i paesi dell'area dell'euro, soprattutto perché i paesi della periferia si trovano a dover riequilibrare la propria posizione competitiva rispetto all'industria tedesca, in un contesto in cui la concorrenza internazionale è diventata più intensa. L'economia italiana, sopraffatta dalla crisi economica e da un imponente debito pubblico che non permette alcun margine sulla spesa pubblica²⁰, per poter crescere deve puntare esclusivamente sulla produttività del sistema industriale, della quale costituisce una componente essenziale la produttività del lavoro utilizzata nella produzione²¹.

Il tasso di crescita della produttività in Italia è tra i più bassi del Paese dell'Ocse e una delle ragioni di tale situazione è stata ravvisata dalla stessa Ocse proprio nella difficoltà di contenere il costo del lavoro, difficoltà dipendenti, tra l'altro, anche da una limitata reattività dei salari alla recessione²². In Italia, inoltre, non bisogna trascurare le disparità presenti a livello regionale in termini di competitività, livelli occupazionali e produttività del lavoro, oltre che la presenza di differenti sistemi di protezione sociale rintracciabili a livello locale, che disegnano una realtà connotata sia da "mercati del lavoro locali", sia da "sistemi di *welfare* regionali"²³. Tuttavia, va sottolineato che, al di là della circostanza che gli interventi

²⁰ BINI SMAGHI L., *Morire di austerità*, Il Mulino, 2013.

²¹ In particolare, la produttività del fattore lavoro (PL) viene calcolata attraverso il rapporto tra prodotto realizzato (Y) e occupati impiegati per realizzare tale prodotto (E).

$$PL = Y / E$$

²² Nei paesi che tendono a mantenere i tassi d'inflazione bassi e in presenza di fenomeni di rigidità dei salari nominali (senza tener conto dell'inflazione) verso il basso, l'aggiustamento del livello del costo del lavoro reale è più lento. In questi casi la pressione al ribasso sui salari nominali può protrarsi per periodi anche lunghi, caratterizzati da ritmi di crescita dell'occupazione relativamente modesti. Per questi motivi, gli strascichi della crisi sono riassorbiti soltanto gradualmente. Specie nell'area euro il recupero dell'occupazione è iniziato solo recentemente, soprattutto a seguito delle difficoltà dei paesi della periferia, a fronte di una ripresa dell'occupazione Usa già da diversi trimestri (CNEL, *Rapporto sul mercato del lavoro 2013 – 2014*).

²³ ISFOL, *Rapporto di monitoraggio del mercato del lavoro 2014*.

diretti a ridurre il salario trovano l'ostacolo della garanzia costituzionale, la quale però sussiste solo entro l'ambito dei rapporti di lavoro subordinato, la riduzione della retribuzione se da un lato determina la riduzione del costo del lavoro, dall'altro non assicura automaticamente un aumento della produttività dello stesso, dato che i lavoratori, disincentivati, potrebbero impegnarsi di meno ed essere meno produttivi. La produttività oltre a dipendere dall'efficienza con cui le risorse vengono allocate e gestite, infatti, dipende dal grado di sviluppo tecnologico, dalla quantità di beni capitali a disposizione e dalla qualità della manodopera stessa. In altri termini, la produttività aumenta se migliora la salute, la professionalità, l'istruzione e la motivazione dei lavoratori; se cresce la quantità e la qualità dei macchinari e delle risorse naturali che i lavoratori hanno a disposizione e se la produzione viene organizzata e gestita in modo migliore.

Purtroppo, in Italia, la ricerca di una maggiore competitività spesso avviene quasi esclusivamente nei termini dei vantaggi di costi, così come la teoria economica classica ricardiana del vantaggio comparato insegna²⁴. Ogni Paese, dunque, tende a specializzarsi nella produzione di quei beni che hanno un costo comparativamente minore rispetto agli altri affinché, grazie appunto all'effetto della specializzazione, possano sviluppare un miglioramento della performance aziendali e ottenere una riduzione dei costi tramite le cosiddette economie di specializzazione e di scala²⁵.

Storicamente l'internazionalizzazione produttiva dell'industria italiana è stata modesta, se confrontata con i principali paesi europei²⁶. A determinare questa situazione sicuramente hanno contribuito alcune caratteristiche strutturali

²⁴La teoria dei vantaggi comparati concepita dall'economista inglese David Ricardo si inserisce nel contesto delle teorie riguardanti il commercio internazionale. L'assunto su cui si basa la teoria è che un paese tenderà a specializzarsi nella produzione del bene in cui ha un vantaggio comparato rispetto a un altro paese in termini di costo-opportunità di (KRUGMAN P.R., OBSTFELD M, MELITZ M., *Economia Internazionale. Teoria e politica del commercio internazionale*, Pearson, 2012).

²⁵Le economie di specializzazione derivano dall'effetto dell'apprendimento delle conoscenze esplicite, delle abilità e delle tecniche rilevanti per lo svolgimento di una data attività che ne riducono il tempo di realizzo e di conseguenza i costi. Le *economie di scala*, invece, si realizzano quando il costo medio unitario della produzione diminuisce al crescere delle dimensioni dell'impianto, fermi restando i prezzi dei fattori produttivi (capitale, lavoro, altri input di produzione) e ipotizzando che ogni impianto è utilizzato alla sua capacità ottima (KRUGMAN P.R., OBSTFELD M, MELITZ M., cit.)

²⁶Sulla storia dell'internazionalizzazione produttiva italiana si faccia riferimento a BIGERNA S., *Percorsi di sviluppo regionale e internazionalizzazione: una verifica empirica*, Morlacchi Editore, 2008.

dell'economia italiana. Il primo fattore è la ridotta dimensione media delle imprese, in quanto la capacità di organizzare la propria attività su scala internazionale è normalmente meno spinta nelle imprese di minore dimensione.

Un secondo fattore importante è collegato alle economie distrettuali tipiche del contesto italiano che, almeno in passato, contribuivano notevolmente a determinare la competitività della singola impresa grazie alla compresenza in ambiti territoriali limitati di una pluralità di imprese specializzate, di fornitori, di servizi. Ciò si legava alla ben nota specializzazione dell'industria italiana in segmenti produttivi caratterizzati da lotti di produzione piccoli e in veloce cambiamento nel tempo, tutti elementi che tendevano a rendere meno conveniente la frammentazione internazionale della produzione.

A partire dagli anni Settanta, tuttavia, le grandi aziende del *made in Italy* hanno iniziato a frammentare e decentrare la propria produzione, *in primis* delocalizzando nello stesso territorio nazionale nelle aree territoriali del Nord Est, in Toscana e lungo la dorsale adriatica.

Dalla fine degli anni Ottanta, le imprese italiane hanno poi sperimentato un crescente e intenso processo di delocalizzazione di attività di produzione all'estero. In questo periodo la situazione internazionale si è modificata a causa di una serie di fattori: la progressiva liberalizzazione del commercio, l'accresciuta concorrenza dei paesi emergenti e lo sviluppo delle nuove tecnologie della comunicazione che hanno permesso di scomporre le diverse fasi produttive senza che ne risentisse, almeno in teoria, né la qualità né l'efficienza. Con il tempo, inoltre, oltre ad essere motivate da costi del lavoro più bassi, le imprese italiane hanno finito per considerare i paesi nei quali avevano trasferito la produzione come possibili canali di sbocco per i loro prodotti o come possibili basi per raggiungere ulteriori mercati.

All'evoluzione quantitativa del fenomeno si è associata, quindi, anche un'evoluzione qualitativa dello stesso. Molte imprese che inizialmente trasferivano solo le fasi produttive più semplici e *labour intensive*²⁷, con il passar del tempo hanno iniziato a delocalizzare anche quelle più complesse e, in alcuni casi, addirittura tutto il ciclo produttivo. Tale fenomeno si è verificato di pari passo con la crescita della qualità media dei subfornitori esteri, attraverso processi di

²⁷ La tecnica produttiva di un'impresa o di un settore è definita dal rapporto capitale-lavoro, che può essere *capital intensive* (a intensità di capitale) o *labour intensive* (a intensità di lavoro).

apprendimento simili a quelli che hanno caratterizzato nel passato molti subfornitori italiani. Inoltre, se, in un primo momento, ad essere delocalizzata è stata soprattutto la produzione di beni di qualità medio-bassa, successivamente si è trasferita anche la produzione di beni di fascia alta.

Le statistiche riferiscono che i paesi nei quali l'Italia delocalizza maggiormente la propria attività produttiva sono quelli dell'Europa dell'Est, in particolare Bulgaria, Romania, Albania e Polonia. Gli studi condotti dall'ICSR²⁸ nel 2008 rilevano, infatti, che la delocalizzazione delle imprese italiane è diretta per il 50% verso i Paesi dell'Europa centrale ed orientale e per il 39% verso i Paesi in via di sviluppo. Anche i dati ICE del 2012²⁹ confermano questa tendenza, riportando che per l'Italia la maggiore direttrice geografica di delocalizzazione è quella dei Paesi dell'Unione Europea (principalmente neo-comunitari), seguita da quella di Paesi del continente europeo non facenti parte dell'UE.

La motivazione principale sta ovviamente nel più basso costo del lavoro rispetto all'Italia, oltre che nella vicinanza geografica e culturale con tali Paesi. L'ampia diffusione della lingua italiana, ad esempio, unitamente alle storiche tradizioni produttive in determinati settori, come quello tessile per il quale maggiormente si verifica il fenomeno delocalizzativo, hanno sicuramente contribuito a definire una tale traiettoria produttiva. Anche la presenza di una legislazione lavoristica più "snella" incide ovviamente sulle scelte di internazionalizzazione produttiva. Ad esempio, effettuando una sintetica comparazione tra il quadro normativo lavoristico italiano e quello albanese³⁰ si può comprendere quale convenienza, da un punto di vista economico e di gestione, possa avere un imprenditore italiano nello spostare le sue attività produttive in Albania, dove per di più la lingua italiana è molto diffusa.

²⁸ ITALIAN CENTRE FOR SOCIAL RESPONSIBILITY (I-CSR), *Globalizzazione, delocalizzazione produttiva delle imprese italiane e politiche di salvaguardia e valorizzazione dei diritti umani*, 2008.

²⁹ Sistema Statistico Nazionale, Rapporto ICE 2012-2013, *L'Italia nell'economia internazionale*.

³⁰ Dati aggiornati al 2013.

Tabella 1.4 Comparazione tra il quadro normativo lavoristico italiano e quello albanese

Elementi considerati	ITALIA	ALBANIA	Evidenze della comparazione
Quadro normativo	L. n. 300/70; D. Lgs. n. 368/01; D. Lgs. n. 276/03; D. Lgs. n. 167/11; D. Lgs. n. 151/01; D. Lgs. n. 81/08; L. n. 604/66; D. Lgs. n. 61/00; L. n. 92/12; L. n. 68/99; L. n. 183/10...	L. n. 7995/1995	Il quadro normativo di riferimento in Albania è decisamente più snello e più definito
Tipologie contrattuali lavoro subordinato	<ul style="list-style-type: none"> - Lavoro subordinato a tempo indeterminato; - lavoro sub. a tempo determinato (a-causale, causale, determinabile); - Apprendistato; - Contratto intermittente 	Contratto di lavoro ordinario, a tempo determinato o indeterminato	L'inquadramento contrattuale in Albania è più semplice
Retribuzione	La retribuzione minima è definita dai CCNL di settore in riferimento al livello di inquadramento. Varia sensibilmente nei diversi CCNL (Inoltre la maggior parte	La retribuzione minima è prevista per legge e non si differenzia per livelli di inquadramento. Per il 2013 è di 21.000 Leke mensili (circa 153 €)	La retribuzione minima in Albania è molto più bassa rispetto a quella italiana (ovviamente qui si ragiona in termini di valore nominale della

	dei CCNL prevede almeno una mensilità di retribuzione aggiuntiva)		moneta, e non di potere d'acquisto della stessa)
Imposte e contributi sul lavoro	<p>Imposizione (a carico del lavoratore, trattenuta in busta paga) sul reddito (IRPEF) a scaglioni di reddito, con un minimo del 23% e un massimo del 43%</p> <p>Contribuzione complessiva tra il 35 e il 40% circa della retribuzione (a meno che non si tratti di contratto di apprendistato), di cui il 9,19% a carico del lavoratore, il resto a carico dell'azienda</p>	<p>Imposizione del 10% (con esenzione fino a 10.000 Leke)</p> <p>Contribuzione: 16,7% a carico del datore di lavoro 11,2% a carico del lavoratore (27,9% complessivo)</p>	In Albania la differenza tra la retribuzione netta e quella lorda è percentualmente più bassa rispetto all'Italia. Stessa conclusione per il costo complessivo del lavoro che deve sostenere il datore di lavoro
Cessazione del rapporto	Il recesso dal rapporto di lavoro deve essere motivato da una giusta causa o da un giustificato motivo (oggettivo o soggettivo). Nel caso di contratto a termine si può recedere solo per giusta causa	Dal rapporto di lavoro, previo preavviso, si può recedere liberamente. Se presente una giusta causa non occorre neanche il preavviso. Nel caso di licenziamento discriminatorio il datore di lavoro potrebbe essere condannato dal giudice al risarcimento al lavoratore di 12 mensilità	In Albania i datori di lavoro sono soggetti a vincoli minori rispetto all'Italia, recedere da un contratto di lavoro è meno rischioso e meno costoso

La delocalizzazione produttiva è un tema ricorrente nel diritto del lavoro; la tensione esistente tra la dimensione economica e la dimensione sociale della globalizzazione genera, infatti, una relazione asimmetrica nella quale convergono il “diritto della concorrenza” e il “diritto del lavoro”³¹. Tale divergenza è condizionata anche dal diverso campo di azione dei rispettivi istituti giuridici, tendenzialmente generali ed espansivi i primi, influenzati dal principio di territorialità delle leggi i secondi.

Il fenomeno della delocalizzazione è stato oggetto di costante attenzione da parte dei giuslavoristi, soprattutto perché attraverso le minacce di delocalizzazione e di chiusura delle aziende si è creato in alcune circostanze un vero e proprio ricatto occupazionale e la mortificazione del ruolo del sindacato con conseguente lesione

³¹ NADALET S., *Diritto del lavoro e diritto della concorrenza: articolazioni possibili. Qualche proposta scomoda in tema di globalizzazione*, Lavoro e diritto, 1/2002, p. 99.

dei diritti dei lavoratori³². Infatti, l'ampiezza e l'intensità del fenomeno della delocalizzazione sta modificando profondamente l'assetto del sistema economico mondiale, con ripercussioni importanti sia nei Paesi che "esternalizzano", sia in quelli che "producono".

Questi ultimi, basando appunto la loro competitività su standard sociali, livelli retributivi, sistemi di *welfare*, di sicurezza, legislativi e dei controlli piuttosto bassi, fino ad arrivare ad episodi di sfruttamento, generano effetti di ritorno sui diritti dei lavoratori e della valorizzazione del capitale umano anche presso le economie di origine dove, a causa di una vera e propria "concorrenza" tra lavoratori e rappresentanti sociali locali e quelli dei Paesi di delocalizzazione, si genera una tendenza "al ribasso" dei diritti dei lavoratori. Il peggioramento dei diritti dei lavoratori italiani è riscontrabile analizzando alcuni fenomeni normativi.

Le vicende Fiat di Pomigliano e Mirafiori, figlie della sempre più spinta internazionalizzazione del Gruppo, sono indicative di quel processo di destrutturazione della disciplina del rapporto individuale di lavoro al fine di renderlo "a misura" del nuovo sistema organizzativo del lavoro. L'art. 8 del D.L. 138/2011 che permette, tramite accordi sindacali di secondo livello, di derogare a norme di legge, si inserisce infatti in quel processo di aziendalizzazione del diritto del lavoro e delle relazioni industriali che pone di fatto in crisi la funzione regolativa uniforme dei rapporti sociali ed economici tradizionalmente attribuita alla legge, in generale, e al contratto collettivo di categoria in particolare, facendo dunque venir meno quelli strumenti di garanzia della coesione sociale della "comunità di riferimento"³³. Pertanto, la delocalizzazione, nata come un fenomeno "fisiologico" in un contesto economico globalizzato se non viene gestita in alcun modo, finisce per sfociare nei suoi aspetti "patologici" nel momento in cui il vantaggio competitivo degli Stati non si fonda più sul principio della specializzazione, ma su quello della deregolamentazione. Se l'economia diventa globale e gli Stati rimangono nazionali, ossia regolati da norme tra loro molto diverse, i mercati finiscono per essere caratterizzati da fenomeni di concorrenza

³² A tal proposito si veda DI NINNO S., *La delocalizzazione produttiva e il (non) rispetto dei diritti dei lavoratori*, Working Paper n° 10, Associazione Studi e Ricerche Interdisciplinari sul Lavoro ASTRIL, 2014.

³³ Si veda ALES E., *Dal "caso FIAT" al "caso Italia". Il diritto del lavoro "di prossimità", le sue scaturigini e i suoi limiti costituzionali*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona".IT – 134, 2011.

sleale e anche il mercato del lavoro finisce per essere esposto alle conseguenze dell'inesistenza di un luogo comune di regolazione istituzionale, alimentando situazioni di *dumping* sociale, frutto della maggiore o minore convenienza dei vari sistemi giuridici per le imprese.

Quando la concorrenza non si limita più tra le imprese, ma si sviluppa tra gli stessi Stati con i loro ordinamenti giuridici³⁴, si verifica un incremento delle disuguaglianze, il peggioramento dei livelli di impiego, la crescente temporalità e precarizzazione dei contratti di lavoro, il blocco dei salari reali e il forte indebolimento della forza sindacale e degli strumenti di autotutela collettiva, non sufficientemente adeguati alla dimensione globale che caratterizza le decisioni economiche fondamentali riguardanti il mondo del lavoro. Dunque, anche nei Paesi industrializzati, con tutele del lavoro avanzate, la sfera dei diritti della persona si comprime per effetto della globalizzazione, segnando il tramonto del sistema produttivo-normativo di tipo Fordista, caratterizzato da un modello unitario e standardizzato di rapporto di lavoro, a tempo pieno e indeterminato, con tutta la serie di tutele sociali ad esso connesso.

La delocalizzazione produttiva, pertanto, pone una serie di importanti questioni in merito al bilanciamento tra le ragioni dell'efficienza economica e del rispetto dei fondamentali diritti umani, in particolare i diritti sociali. Purtroppo un "diritto del lavoro" esclusivamente "nazionale" non può produrre soluzioni risolutive mentre, ragionando su un ambito più esteso che includa interventi utili per riequilibrare la situazione socio-economica globale, quali il rafforzamento dei meccanismi di controllo degli strumenti giuridici internazionali esistenti, la valorizzazione della contrattazione collettiva internazionale, si riuscirebbe a garantire un uso razionale del fattore lavoro, guardando sempre alle conseguenze che le regole giuslavoristiche producono nel sistema socio-economico. La stessa teoria economica sottolinea che lasciando il mercato libero di agire non è detto che

³⁴ Si applica, infatti, il principio del *lex loci laboris*, che determina l'applicazione (anche secondo quanto previsto dalla Convenzione di Roma del 1980) della legislazione dello Stato in cui l'attività lavorativa effettivamente si svolge. Si veda MAGNANI M., *Il diritto applicabile ai rapporti di lavoro internazionale tra legge e contratti collettivi*, DLRI, 20, 73 ss., 1988.

si possano ottenere sempre i benefici economici legati alla maggiore produttività, a causa delle cosiddette esternalità negative³⁵.

Pertanto, senza introdurre norme di tutela minime del lavoro anche nei Paesi dove si esternalizza, l'allocazione della produzione si sposterà interamente verso quei Paesi non virtuosi che permettono di ridurre notevolmente i costi. Tali Paesi cresceranno molto sfruttando gli investimenti delle economie del mondo occidentale, mentre queste ultime andranno incontro ad una notevole contrazione della produzione, che nel breve periodo non riuscirà ad essere sostituita da una nuova specializzazione, traducendosi alla fine in perdita di ricchezza. Quindi, una redistribuzione dell'attività produttiva su larga scala, che si basi esclusivamente sul semplice principio della specializzazione e delle conseguenti economie di scala, avrà conseguenze negative nei sistemi economici industrializzati. D'altra parte, in definitiva, *“in un mercato del lavoro globalizzato, il diritto del lavoro ha il compito di correggere gli errori redistributivi del sistema del mercato stesso e della libertà di impresa e di garantire i diritti inalienabili dei lavoratori, pur adeguandosi a nuove e diversificate condizioni. Esso dovrà rispondere con realismo alle attuali caratteristiche del lavoro e dell'organizzazione produttiva ed alle conseguenti esigenze che derivano dall'operare in mercati altamente competitivi. Solo così il diritto del lavoro potrà continuare ad essere, nella sua dimensione nazionale ed internazionale, un fruttuoso terreno di scambio tra economia e diritto e tra garanzie e razionalizzazione, evitando un uso antisociale della libertà del mercato e dell'impresa attraverso la ricerca di un compromesso tra la tutela dei lavoratori, della loro sicurezza, libertà e dignità e il funzionamento efficiente dell'impresa, senza introdurre pastoie ingiustificate e disfunzionali all'interno della nuova economia globalizzata”*³⁶.

³⁵ Le esternalità rappresentano i cosiddetti fallimenti del mercato che possono giustificare l'intervento dello Stato nel regolare i rapporti tra privati. In particolare, si parla di esternalità negative quando il soggetto responsabile di impatti negativi non corrisponde al danneggiato un prezzo pari al danno subito, ad esempio un agricoltore che utilizza prodotti chimici che si diffondono nell'ambiente (VARIAN H.R., *Microeconomia*, Editrice Cafoscarina, 2007).

³⁶ PINERO M. R., *Il diritto del lavoro davanti alla sfida della globalizzazione*, in NAPOLI M., *Globalizzazione e rapporti di lavoro*, Giuffrè Editore, 2006.

1.2.1 Il fenomeno del *reshoring*

Da alcuni anni si può assistere a una nuova tendenza in atto nello scenario economico mondiale, ovvero la scelta da parte delle imprese di riportare nel paese di origine una parte delle attività delocalizzate in precedenza verso i paesi emergenti. Sebbene la dimensione quantitativa del fenomeno del c.d. *reshoring* sia modesta in termini di impatto sul totale dell'economia, si tratta tuttavia di una tendenza in rapida accelerazione. In parte ciò deriva dal fatto che alcune imprese hanno incontrato difficoltà nei contesti in cui hanno spostato la produzione, soprattutto legate alla logistica e alla possibilità di reperire prodotti intermedi di qualità, e in parte dovute ai cambiamenti nelle convenienze relative di costo. Il fenomeno del *reshoring* riguarda in prevalenza investimenti che erano stati effettuati negli anni passati in Cina³⁷.

L'ondata delle delocalizzazioni degli anni duemila era stata pianificata in un contesto caratterizzato da livelli molto bassi del prezzo del petrolio, fenomeno che ha cessato di essere a seguito della crisi economica del 2008. Inoltre, in Cina il costo del lavoro negli ultimi anni sta crescendo rapidamente e tenendo conto del contestuale apprezzamento del cambio dello yuan, il vantaggio competitivo cinese in termini di costo del lavoro si starebbe erodendo. Anche se le fonti statistiche internazionali non rendono del tutto immediato il confronto fra i livelli del costo del lavoro cinese e quello degli altri paesi, elaborando le informazioni dell'ufficio di statistica cinese, i livelli del salario mensile sarebbero oramai intorno ai 3 dollari l'ora, rispetto ai 50 cent circa dei primi anni duemila³⁸. Un altro aspetto da tenere presente è che, mentre per le occupazioni caratterizzate da *skills* molto bassi vi è tuttora in Cina un'ampia offerta di lavoro a salari miseri, per gli impieghi che richiedono livelli medi di qualifica anche in Cina i livelli retributivi sono oramai cresciuti. E' in corso, dunque, un processo di graduale convergenza delle caratteristiche dei prodotti verso gli standard dei paesi occidentali che potrebbe assecondare il ripensamento delle politiche di internazionalizzazione rispetto alle

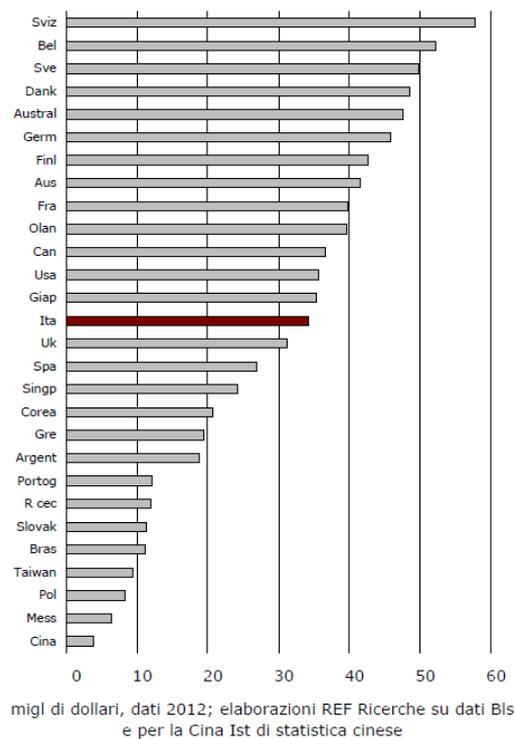
³⁷ FRATOCCHI L., BARBIERI P., DI MAURO C. NASSIMBENI G., VIGNOLI M., Manufacturing Back-reshoring. An Exploratory Approach for Hypotheses Development, 2013.

³⁸ Informazioni diffuse da una recente survey del BOSTON CONSULTING GROUP, Rising U.S. Exports—Plus Reshoring—Could Help Create up to 5 Million Jobs by 2020, 2012.

tendenze che hanno caratterizzato gli ultimi venti anni. Inoltre, secondo l'indagine condotta dall'Istat nel 2013³⁹ sull'attività delle imprese multinazionali italiane all'estero, i livelli del costo del lavoro che le imprese italiane pagano quando delocalizzano nei paesi asiatici non sono molto distanti da quelli sostenuti nei paesi a noi più vicini.

Il costo del lavoro annuo per dipendente risulterebbe difatti pari a 5800 euro per la Cina e a 6200 euro all'anno nel caso dell'India. Si tratta di valori non dissimili da quelli dichiarati dalle imprese che operano in Romania (6300 euro all'anno) e in Tunisia (4300 euro all'anno), dove è maggiormente delocalizzata la produzione italiana.

Figura 1.2 Costo orario nella manodopera dell'industria



In Italia, infatti, il fenomeno del *reshoring* appare relativamente contenuto rispetto a quanto osservato in altre economie e pare, altresì, che non sia confinato a settori economici più avanzati e a minore intensità di lavoro.

³⁹ ISTAT, *Struttura, performance e nuovi investimenti delle multinazionali italiane all'estero*, 13 dicembre 2013.

Alcune statistiche⁴⁰ segnalano un certo numero di casi di ritorno degli investimenti in settori come l'abbigliamento e le calzature. Fra le motivazioni che spingono le imprese ad adottare strategie di *reshoring* vi è ovviamente la riduzione delle convenienze relative in termini di costi, ma anche problemi relativi alla mancanza di capitale umano adeguato oppure a difficoltà incontrate nella gestione del ciclo produttivo nel paese dove si è delocalizzato.

1.3 La dimensione del costo del lavoro in Italia e un confronto europeo

Le statistiche sul costo del lavoro dell'Eurostat, pluriennali, annuali e trimestrali, tracciano un quadro completo e dettagliato del livello, della struttura e dell'evoluzione del costo del lavoro nei diversi settori di attività economica nell'UE. In particolare, i dati riguardano il costo del lavoro orario medio totale e due categorie di costo del lavoro, ovvero le retribuzioni (costi salariali) e i contributi sociali e le imposte a carico dei datori di lavoro. Secondo gli ultimi dati recentemente diffusi⁴¹, nel 2013 la classifica del costo del lavoro orario colloca il nostro paese all'undicesimo posto in Europa e al nono posto nell'Area Euro, dietro a tutte le principali economie industrializzate con cui si dovrebbe misurare la competitività di costo delle produzioni e dei servizi nazionali, a cominciare da Germania e Francia. Lo stesso discorso può essere fatto tenendo conto della dinamica reale del costo orario del lavoro, ovvero al netto dell'inflazione.

Approfondendo l'analisi dei dati emerge come il basso livello dei salari netti rappresenti il principale fattore di determinazione del basso livello del costo del lavoro. Ciò che invece in Italia risulta elevato è il cosiddetto "cuneo fiscale", ovvero la differenza tra costo del lavoro e salario netto, che risulta essere il secondo più elevato dell'Area Euro, in termini di incidenza percentuale delle tasse e dei contributi (28,1%), dopo la Francia (32,4%).

⁴⁰ http://epp.eurostat.ec.europa.eu/statistics_explained/index.php/Hourly_labour_costs

⁴¹ http://epp.eurostat.ec.europa.eu/statistics_explained/index.php/Hourly_labour_costs

Tabella 1.5 Costo orario del lavoro, cuneo fiscale e salario orario netto (totale economia esclusa Agricoltura e P.A.)

Adesione all'Euro	Costo orario del lavoro			Cuneo fiscale	Salario orario netto
	2008 (in euro)	2012 (in euro)	2013 (in euro)	2013 (% del totale)	2013 (in euro)
Area Euro - 18	25,5	27,8	28,2	25,9	20,9
Unione Europea - 28	21,5	23,4	23,7	23,7	18,1
Belgio	32,9	37,2	38,0	27,4	27,6
Bulgaria	2,6	3,6	3,7	15,8	3,1
Repubblica Ceca	9,2	10,5	10,3	26,8	7,5
Danimarca	34,4	38,0	38,4	12,4	33,6
Germania	27,9	30,5	31,3	21,8	24,5
Estonia	7,8	8,4	9,0	26,7	6,6
Irlanda	28,9	29,0	29,0	13,8	25,0
Grecia	16,7	15,0	13,6	19,1	11,0
Spagna	19,4	21,0	21,1	26,6	15,5
Francia	31,2	34,3	34,3	32,4	23,2
Croazia	9,2	8,7	8,8	15,4	7,4
Italia	25,2	27,6	28,1	28,1	20,2
Cipro	16,7	18,0	17,2	16,6	14,3
Lettonia	5,9	6,0	6,3	20,6	5,0
Lituania	5,9	5,8	6,2	28,5	4,4
Lussemburgo	31,0	34,7	35,7	13,4	30,9
Ungheria	7,8	7,5	7,4	24,6	5,6
Malta	11,3	12,5	12,8	8,0	11,8
Paesi Bassi	29,8	32,3	33,2	24,7	25,0
Austria	26,4	30,5	31,4	26,7	23,0
Polonia	7,6	7,4	7,6	16,7	6,3
Portogallo	12,2	11,6	11,6	19,3	9,4
Romania	4,2	4,1	4,6	23,2	3,5
Slovenia	13,9	14,9	14,6	14,7	12,5
Slovacchia	7,3	8,3	8,5	27,4	6,2
Finlandia	27,1	30,8	31,4	22,1	24,5
Svezia	31,6	39,2	40,1	33,3	26,7
Regno Unito	20,9	21,6	20,9	15,3	17,7
Norvegia	37,8	48,5	48,5	18,9	39,3

Fonte: Eurostat

Il costo del lavoro in Italia, quindi, è inferiore a quello registrato dalle principali economie concorrenti dell'Eurozona, vale a dire Germania, Francia e Spagna, ma è al di sopra della media dell'Ue, e soprattutto non è lontanamente paragonabile rispetto ai paesi dell'Europa dell'Est, dove si sposta sempre più frequentemente la produzione industriale. In Italia, tuttavia, il numero di ore di lavoro per singolo lavoratore a tempo pieno è tra i più bassi d'Europa (1565 ore all'anno, contro una media Ue di 1661 ore), inferiore solo a Belgio e Francia. Ciò contribuisce a diminuire il peso dei salari nel calcolo del costo del lavoro. Infatti, in Italia tra il 2008 e il 2012 gli stipendi sono cresciuti del 6,9%, contro una media Ue dell'8,2% e una media dell'Eurozona del 9,1%. Al contrario, nello stesso periodo in Italia i costi non salariali del lavoro sono aumentati di più che nel resto d'Europa: 2,8% in Italia contro una media Ue e dell'Eurozona del 2,7%.

Tuttavia, la misura statisticamente più rappresentativa della competitività del nostro Paese è il costo del lavoro per unità di prodotto (CLUP), dato dal rapporto tra

costo del lavoro orario e produttività oraria, calcolata come valore aggiunto per ora lavorata.

In base ai dati Eurostat, dal confronto europeo su produttività e CLUP, si evince chiaramente che il nostro Paese è ultimo in classifica (assieme a Malta) a causa della bassa produttività per ora lavorata.

Tabella 1.6 Costo orario del lavoro, valore aggiunto per ora lavorata e CLUP in euro Anno 2012 (totale economia esclusa Agricoltura e P.A.)

	Costo orario del lavoro	Produttività oraria	CLUP
Area Euro - 18	27,8	37,0	0,75
Unione Europea - 28	23,4	37,2	0,63
Belgio	37,2	45,7	0,81
Bulgaria	3,6	4,8	0,75
Repubblica Ceca	10,5	13,2	0,80
Danimarca	38,0	52,6	0,72
Germania	30,5	42,6	0,72
Estonia	8,4	11,2	0,75
Irlanda	29,0	50,4	0,58
Grecia	15,0	20,2	0,74
Spagna	21,0	31,5	0,67
Francia	34,3	45,4	0,76
Croazia	8,7	-	-
Italia	27,6	32,2	0,86
Cipro	18,0	21,5	0,84
Lettonia	6,0	8,2	0,73
Lituania	5,8	10,3	0,56
Lussemburgo	34,7	58,2	0,60
Ungheria	7,5	11,3	0,66
Malta	12,5	14,5	0,86
Paesi Bassi	32,3	45,6	0,71
Austria	30,5	39,5	0,77
Polonia	7,4	10,4	0,71
Portogallo	11,6	17,0	0,68
Romania	4,1	5,4	0,76
Slovenia	14,9	21,3	0,70
Slovacchia	8,3	12,8	0,65
Finlandia	30,8	39,5	0,78
Svezia	39,2	44,9	0,87
Regno Unito	21,6	39,4	0,55
Norvegia	48,5	69,5	0,70

Fonte: Eurostat

È possibile analizzare la dinamica del CLUP nelle maggiori economie avanzate dividendola nella sue due componenti: il costo del lavoro e la produttività del lavoro.

Tabella 1.7**PRODUTTIVITA' DEL LAVORO***variazioni % medie annue*

	anni settanta	anni ottanta	anni novanta	2000-2012	2000-2008	2008-2012
Stati Uniti	2.8	3.4	4.3	4.6	5.1	3.8
Regno Unito	2.4	3.9	3.0	2.8	4.0	0.2
Giappone	5.4	4.0	3.6	2.7	3.9	0.5
Germania	4.1	2.7	3.4	2.7	3.2	1.5
Francia	4.2	3.4	3.9	2.3	2.5	1.9
Italia	6.5	3.2	2.5	0.6	0.5	0.7
Spagna		3.3	2.0	3.0	2.3	4.4
Olanda	5.2	3.4	3.4	2.4	3.0	1.1

Output per ora lavorata, settore manifatturiero

Elaborazioni REF Ricerche su dati Bureau of labour statistics e Istat

Tabella 1.8**COSTO DEL LAVORO***variazioni % medie annue*

	anni settanta	anni ottanta	anni novanta	2000-2012	2000-2008	2008-2012
Stati Uniti	8.9	5.1	3.9	3.1	3.5	2.3
Regno Unito	18.1	8.8	4.4	4.0	5.0	2.1
Giappone	13.5	4.4	2.3	-0.1	-0.2	0.2
Germania	9.9	5.3	4.8	2.2	2.1	2.3
Francia	14.6	8.6	3.7	3.3	3.3	3.1
Italia	19.2	12.1	4.4	3.1	3.2	3.0
Spagna		11.1	4.5	4.1	5.3	1.7
Olanda	11.3	4.0	3.7	3.0	3.6	1.9

Costo orario, settore manifatturiero

Elaborazioni REF Ricerche su dati Bureau of labour statistics e Istat

Tabella 1.9**COSTO DEL LAVORO PER UNITA' DI PRODOTTO***variazioni % medie annue*

	anni settanta	anni ottanta	anni novanta	2000-2012	2000-2008	2008-2012
Stati Uniti	6.0	1.6	-0.4	-1.5	-1.5	-1.5
Regno Unito	15.4	4.7	1.4	1.3	1.0	1.8
Giappone	7.8	0.4	-1.2	-2.8	-3.9	-0.3
Germania	5.6	2.6	1.4	-0.5	-1.1	0.8
Francia	9.9	5.1	-0.2	1.0	0.8	1.2
Italia	11.9	8.6	1.9	2.5	2.7	2.3
Spagna		7.6	2.5	1.1	3.0	-2.6
Olanda	5.8	0.6	0.3	0.7	0.6	0.8

Settore manifatturiero

Elaborazioni REF Ricerche su dati Bureau of labour statistics e Istat

Le tavole mostrano gli ampi divari nei tassi di crescita del CLUP del settore manifatturiero e il guadagno di competitività conseguito dalla Germania rispetto alle altre economie dell'area euro nel periodo pre-crisi. Emerge anche l'ampio recupero che ha caratterizzato l'economia spagnola nel periodo post-crisi e la

persistenza di una dinamica sfavorevole dell'industria italiana, che ha continuato a caratterizzarsi per l'andamento meno dinamico della produttività del lavoro.

L'esperienza tedesca rappresenta un esempio importante per valutare i differenziali internazionali nei livelli del costo del lavoro e fra le dinamiche del CLUP nel corso degli ultimi anni.

I successi conseguiti dall'industria tedesca hanno evidenziato, in particolare, la possibilità di uno sviluppo dei settori *tradables*⁴² anche in presenza di divari molto ampi in termini di costo del lavoro rispetto ai paesi emergenti. I fattori che hanno assecondato tale tendenza sono in parte legati alle scelte di politica economica, fra le quali quelle in materia di flessibilità del mercato del lavoro e di fiscalità, con la riduzione del cuneo fiscale a favore delle imprese, oltre che una maggiore enfasi sulla transizione scuola-lavoro, attraverso l'utilizzo dei contratti di apprendistato. Il risultato è stato quello di un andamento decrescente nel tempo del CLUP conseguito in buona misura attraverso una dinamica della produttività superiore ai partner europei i cui costi interni, invece, sono divenuti, con il passare del tempo, sempre meno sostenibili. Pertanto, proprio i successi dell'industria in Germania, paese caratterizzato da livelli molto elevati del costo del lavoro, portano a enfatizzare altri fattori di competitività e non il prezzo, quale elemento di successo dei settori esposti alla concorrenza internazionale, in particolare l'innovazione tecnologica. In teoria, il CLUP si ridurrebbe tagliando salari e stipendi, oppure aumentando la produttività, dato che più basso è il valore del costo del lavoro, migliore dovrebbe essere la competitività dei prodotti.

Per migliorare la competitività di beni e servizi da esportare, però, si potrebbero agire dal lato opposto della competizione sui costi, ovvero sulla qualità, investendo in ricerca e innovazione. Dunque, non è l'eccessivo costo del lavoro a far perdere posizioni alle imprese italiane. L'Italia, pur restando la prima economia industriale d'Europa per numero di addetti nell'Industria e la seconda per produzione manifatturiera, registra la peggiore dinamica della produttività, soprattutto del capitale (tangibile e intangibile), non solo durante la crisi ma anche precedentemente.

⁴² Un *tradable* è un bene o un servizio che può essere venduto in un luogo distante da quello in cui viene prodotto.

In linea di principio, contenere le retribuzioni nominali può rappresentare una soluzione efficace nel breve periodo solo se le imprese fanno diminuire i prezzi in modo corrispondente e aumentano gli investimenti, invece dei margini di profitto. La ricerca del contenimento dei costi attraverso una maggiore precarietà del lavoro sarebbe inutile e improduttivo, dato i riflessi negativi che si avrebbero sulla distribuzione del reddito e sulla domanda interna, oltre a rappresentare un disincentivo alla riqualificazione dell'offerta e alla qualità delle produzioni⁴³.

Inoltre, nella crisi di domanda che stiamo attraversando⁴⁴, a livello nazionale come sovranazionale, anche se si riducesse il CLUP agendo prevalentemente sui salari la spinta alle esportazioni nazionali sarebbe sostanzialmente nulla; mentre l'impatto sull'occupazione, sui redditi e sui consumi delle famiglie risulterebbe addirittura negativo, con ulteriori conseguenze negative sulla domanda, nonché effetti deflazionistici che avrebbero impatto negativo persino sulla finanza pubblica, oltre che sulla crescita e sull'occupazione⁴⁵.

1.4 L'effetto della tassazione sul mercato del lavoro e sulla crescita economica: la correlazione tra tassazione e disoccupazione

Gli studi sul mercato del lavoro sono stati da sempre caratterizzati da approcci differenti a seconda che le ricerche siano di impronta maggiormente sociologica o economica, in quanto il mercato del lavoro da un punto di vista teorico e pratico può essere definito come una sorta di "terra di confine" fra economia e sociologia. Se, infatti, da un punto di vista economico il funzionamento del mercato del lavoro si basa sul meccanismo della domanda e dell'offerta che regola lo scambio di lavoro in maniera sostanzialmente analogo a qualsiasi altra merce, tuttavia non si possono negare le peculiarità dei meccanismi istituzionali che

⁴³ VINCI S., *Principi di macroeconomia*, UTET, 1995.

⁴⁴ In macroeconomia la domanda aggregata rappresenta la domanda complessiva di beni e servizi formulata da un sistema economico in un certo arco temporale. Una crisi di domanda si ha quando la domanda totale di beni e servizi da parte dei consumatori è inferiore rispetto al totale della produzione degli stessi; l'eccesso di produzione che ne deriva ha conseguenze negative sull'occupazione (JAN TINBERGEN, *Principi e Metodi per la Politica Economica*, Franco Angeli, 1969).

⁴⁵ JAN TINBERGEN, *cit.*

regolano lo scambio di lavoro in contesti storico-geografici specifici e, quindi, le forti implicazioni politiche e sociali che le scelte in tema di lavoro comportano⁴⁶. Pertanto, nell'analizzare le dinamiche del mercato del lavoro occorre prendere necessariamente in considerazione i due aspetti. Da un lato, dunque, è necessario partire dagli assunti base degli economisti neoclassici, ovvero che le persone si comportano sulla base di scelte razionali e su preferenze individuali e che tendono a massimizzare la propria utilità; che la massimizzazione dell'utilità va collegata sostanzialmente con la massimizzazione del salario, il quale diventa l'indicatore primario della scelta di un posto di lavoro rispetto ad un altro; che il mercato del lavoro è visto in un'ottica di concorrenza e di equilibrio grazie al meccanismo dei prezzi e che lo scambio economico è paritario, poiché lavoratori e datori di lavoro sono elementi neutrali e la loro relazione è puramente economica e non di potere.

Dall'altro lato, tuttavia, non si deve trascurare l'aspetto più propriamente sociologico, ovvero che le persone non possono essere viste come degli ottimizzatori individuali poiché ogni individuo per la sociologia è inserito in un contesto di reti e relazioni sociali; che i comportamenti e le preferenze degli individui vanno interpretate a seconda della loro collocazione nella struttura sociale; che il mercato del lavoro è una componente della società e, dunque, è portatore delle sue disuguaglianze e dei rapporti di potere che esistono al suo interno e che la spinta ad agire degli individui non può essere riconducibile a sole motivazioni economiche, anche quando ci si riferisce a questioni puramente economiche come quelle relative al mercato del lavoro, ma anche di status, stabilità e potere⁴⁷.

Tutte le discipline che studiano il lavoro, dall'economia alla sociologia del lavoro, dalla psicologia del lavoro all'organizzazione aziendale, infatti, hanno a che vedere più con la vita che con i beni delle persone. L'aspetto che i giuslavoristi si

⁴⁶ Anche se l'economia vanta una sorta di diritto di "primogenitura" rispetto alle analisi sul mercato del lavoro, tuttavia, a partire dagli anni '90 del '900, soprattutto in Gran Bretagna e Stati Uniti, si è assistito ad un avvicinamento delle due discipline. Si pensi agli studi sulla "sociologia dei mercati del lavoro" (Fevre, Granovetter e Swedberg, 1992) i cui lavori si collocano in quell'ambito di ricerche definito *new economic sociology*. Nel nostro Paese i contributi in materia sono pervenuti da numerosi sociologi che hanno affrontato aspetti quali la disoccupazione, la questione femminile e il problema del mercato del lavoro comparandoli con la situazione europea e sottolineando la circostanza che tale mercato è parte di una realtà più complessa fatta di istituzioni sociali ed economiche differenziate che derivano da culture diverse (REYNERI E., *Sociologia del mercato del lavoro*, Il Mulino, 1996).

⁴⁷ RABBENO U., *L'evoluzione del lavoro: saggio di sociologia economica*, Unione Tipografo-Editrice, 1983.

ostinano a ricordare, spesso purtroppo senza risultati, infatti, è che il lavoro non è una merce⁴⁸.

Il cosiddetto “approccio umanistico” allo studio del diritto del lavoro era già fortemente adoperato all’inizio del secolo scorso e ha portato allo sviluppo di varie teorie politiche e giuridiche professate, ad esempio, dai cosiddetti “socialisti della cattedra” o dal cattolicesimo sociale che ha influenzato talora la stessa giurisprudenza⁴⁹.

La crisi economico-finanziaria che ha colpito le economie avanzate dalla fine del 2007 ha avuto e continua ad avere profonde ripercussioni sul mercato del lavoro italiano⁵⁰. Tuttavia, non bisogna trascurare che l’Italia, al di là degli effetti negativi della recessione, presentava già prima della crisi economica problemi strutturali riguardanti il mercato del lavoro che si andavano ad intrecciare con gli altri problemi mai risolti: il fenomeno del lavoro sommerso, l’assenza di politiche efficaci di *welfare state*, scarsi investimenti in cultura e formazione, discriminazioni di genere, la natura profondamente “duale” del mercato del lavoro caratterizzato da profonde differenze territoriali, tutti fenomeni che andavano ad amplificare ulteriormente le già evidenti distanze che separano il nostro Paese dai principali *competitors* europei.

Come già detto, la crisi ha sicuramente peggiorato lo stato del mercato del lavoro italiano. Tuttavia, non bisogna negare che la situazione attuale sia anche il frutto di scelte politiche in materia di regolamentazione dei rapporti di lavoro attuate agli inizi degli anni 2000⁵¹. In quegli anni, infatti, i governi di centro destra dopo aver dapprima tentato, ma senza riuscirci, di abbassare le garanzie per il licenziamento⁵² e di superare il principio dell’inderogabilità delle norme giuslavoristiche⁵³, hanno aggiunto spiccati elementi di flessibilità al lavoro

⁴⁸ GALLINO L., *Il lavoro non è una merce. Contro la flessibilità*, Laterza, 2009.

⁴⁹ PAGALLO U., *La cattedra socialista diritto ed economia alle origini dello stato sociale in Italia*, La crisalide, 1989.

⁵⁰ Dati tratti da CURCI N., MARIANI V., *Le transizioni nel mercato del lavoro italiano: una prospettiva di genere*, Occasional Papers Banca D’Italia n.173, giugno 2013.

⁵¹ CARINCI M.T., Il rapporto di lavoro al tempo della crisi, XVII Congresso Nazionale “*Il Diritto del Lavoro al tempo della Crisi*”, organizzato dall’Associazione Italiana di Diritto del Lavoro e della Sicurezza sociale (A.I.D.L.A.S.S.), 7 - 9 giugno 2012, Pisa.

⁵² Si pensi al referendum del 21/5/2000 sull’abrogazione dell’art. 18 promosso da Forza Italia, PRI e radicali che però non raggiunse il quorum.

⁵³ Come, ad esempio, l’introduzione dell’arbitrato secondo equità previsto dall’art. 4, lett d) del d.d.l. 848/2001 che tuttavia non è stato mai attuato.

subordinato standard. Si pensi, innanzitutto, alla riforma del contratto subordinato a tempo determinato attuata dal d.lgs. n. 368/2001 che ha ampliato le condizioni d'uso dell'istituto e poi all'introduzione, attraverso il d.lgs. n. 276/2003⁵⁴, di una varietà di contratti di lavoro sia subordinato, quali il contratto di somministrazione, il *part-time*, il contratto di lavoro intermittente o a chiamata, il contratto di lavoro ripartito, il contratto di apprendistato, il contratto di inserimento; sia autonomo, quali il lavoro a progetto, il lavoro occasionale; sia di tipo ibrido, quali il lavoro accessorio⁵⁵.

In merito alla segmentazione del mercato del lavoro italiano, quindi, bisogna dire che già dal 2004 una percentuale via via crescente della forza lavoro veniva impiegata mediante contratti non standard a scapito del lavoro subordinato a tempo pieno e indeterminato.

Le decisioni politiche prese all'inizio del decennio scorso, pur non incidendo direttamente sul modello di riferimento del diritto del lavoro italiano, quello subordinato a tempo pieno e indeterminato così come sancito dall'art. 2094 c.c. con tutte le sue tutele inderogabili, tra cui *in primis* la disciplina in tema di licenziamento, hanno portato nella sostanza ad introdurre una molteplicità di figure di lavoro flessibile al fine di fornire alle imprese canali di accesso al mercato del lavoro alternativi e più convenienti, in termini di regole, di costi retributivi e contributivi.

Sebbene il punto di partenza della riforma Biagi fosse quello di aumentare l'occupazione, soprattutto quella femminile, il punto di equilibrio tra le necessità contrapposte di flessibilità e sicurezza venne spostato verso le esigenze datoriali, lasciando presagire un orientamento futuro caratterizzato dalla perdita di potere della negoziazione sindacale e da un ruolo via via crescente dell'accordo diretto tra datore e singolo lavoratore, attraverso l'introduzione nel sistema giuslavoristico italiano del modello della cosiddetta "derogabilità assistita" o dell' "autonomia individuale assistita", ovvero la possibilità per le parti di un rapporto lavorativo in

⁵⁴ Ovvero la c.d. Legge Biagi in attuazione delle deleghe in materia di occupazione e mercato del lavoro, di cui alla legge 14 febbraio 2003, n. 30. Per un approfondimento della normativa si veda <http://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:stato:decreto.legislativo:2003-09-10;276!vig=>.

⁵⁵ ZOLI C., Contratto e rapporto tra potere e autonomia nelle recenti riforme del diritto del lavoro, 2004.

(http://www.aidlass.it/convegni/convegni/archivio/2004/relazione_zoli.doc/view).

fase di stipulazione di derogare alla disciplina protettiva legale derivante dal contratto collettivo e di dar vita a una regolamentazione frutto del libero esercizio dell'autonomia individuale, purché "assistita" secondo determinate modalità⁵⁶.

Il nuovo modello organizzativo del mercato del lavoro italiano che è derivato dal decreto legislativo 10 settembre 2003 n. 276, pertanto, ha rotto ogni continuità col passato, incrementando la frammentazione dei contratti di lavoro senza potenziare dall'altro versante l'intervento pubblico, affidato pressoché integralmente a Regioni istituzionalmente sovraccaricate ed economicamente indebolite dalle restrizioni della spesa pubblica e dall'incedere della crisi economica. Ciò che ne è derivato è stata una crescente lacerazione del tessuto sociale e delle politiche del lavoro, sia attive che passive, sempre più frammentarie e occasionali⁵⁷.

Inoltre, un'ipotesi molto dibattuta, sia nel dibattito politico che nella letteratura economica, è quella che fa derivare gli effetti negativi sulla crescita economica e sull'occupazione da un eccessivo livello di tassazione e, in particolare, da un'elevata aliquota dei contributi sociali.

In particolare, la letteratura economica è ricca di studi sugli effetti della tassazione sull'occupazione⁵⁸, ove la questione chiave è rappresentata dalla possibilità che diverse forme di tassazione rivelino differenti gradi di traslazione sui salari, anche

⁵⁶ BELLAVISTA A., *La derogabilità assistita nel d.lgs. n. 276/2003*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona".IT-16, 2004.

⁵⁷ ZOPPOLI L., *cit.*

⁵⁸ LAYARD (1999) DAVERI e TABELLINI (2000) analizzano direttamente il legame tra la disoccupazione e il livello di tassazione sulla base di dati macroeconomici per 14 paesi industrializzati nel periodo compreso tra il 1965 e il 1995. Al fine di dimostrare come nell'Europa continentale i più alti livelli di tassazione, sia sul reddito, sia impliciti nei contributi sociali, siano associati a maggiori livelli del tasso di disoccupazione, gli autori aggiungono alla dimensione di tipo *cross-section* tra i paesi anche quella temporale in un'analisi panel volta a catturare appieno il legame tra le due variabili sia in funzione delle variazioni avvenute nel tempo, sia in funzione delle diverse caratteristiche istituzionali sul mercato del lavoro dei vari paesi, integrando in tal modo gli approcci proposti singolarmente in alcuni studi precedenti. L'analisi econometrica viene condotta dividendo i paesi considerati in tre gruppi: Europa continentale, paesi anglosassoni e paesi nordici, a seconda delle caratteristiche istituzionali del mercato del lavoro. La stima delle determinanti della disoccupazione (o della variazione della stessa) sembra indicare la presenza di effetti derivanti dal cuneo fiscale sul lavoro. Sulla base di tale evidenza gli autori concludono che la causa della disoccupazione in Europa appare individuabile nell'eccessivo costo del lavoro causato dalla presenza di una troppo elevata tassazione del fattore lavoro, anche se, come indicato anche in un successivo lavoro di DAVERI (2001), l'analisi condotta soffre il rischio di cogliere relazioni spurie tra le due variabili sotto esame (DAVERI F. e TABELLINI G., *Unemployment, growth and taxation in industrial countries. Economic Policy* 30, p. 47-104, 2000; DAVERI F., *Labor taxes and unemployment: A survey of the aggregate evidence. Paper presentato alla conferenza del CeRP "Pension Policy Harmonization in an Integrating Europe"*, 2001.

se la validità di tali studi non sono stati dimostrati con evidenza empirica incontrovertibile.

Secondo tale tesi, il carico fiscale in generale produce effetti negativi sull'occupazione con un rallentamento della crescita dell'economia, quello sul fattore lavoro provoca in particolare un insostenibile aumento del costo del lavoro causando una perdita di competitività delle imprese.

Gli effetti sulla crescita di cambiamenti nella tassazione possono essere esaminati con una diversa metodologia analitica a seconda che si vogliano esaminare gli effetti di breve o di lungo periodo. Nel breve periodo, una riduzione della tassazione tende a produrre effetti positivi sulla crescita.

Tuttavia, le variazioni della tassazione determinano effetti sul livello del Pil di entità differente a seconda di diversi fattori, fra i quali anche la particolare fase ciclica che attraversa l'economia. In particolare, l'impatto di una riduzione delle imposte sul livello del prodotto è maggiore nel corso delle fasi di recessione, rispetto a quando il sistema opera in prossimità del pieno impiego, dato che in questo caso le variazioni della spesa tendono a modificare il livello dei tassi d'interesse riducendo l'incremento della domanda aggregata e tali incrementi tendono a tradursi in aumenti dei prezzi più che delle quantità prodotte.

L'effetto di breve periodo delle variazioni della fiscalità sul Pil è analizzato anche in relazione a come esso viene incorporato nelle aspettative degli operatori economici, dato che un minore livello delle entrate per lo Stato porta un aumento di deficit pubblico che deve essere colmato nel lungo periodo. Ad una minore tassazione attuale possono corrispondere quindi maggiori livelli delle imposte negli anni successivi per coprire il debito accumulato⁵⁹.

Guardando invece agli effetti di lungo periodo, il livello della pressione fiscale può dipendere dall'ammontare delle risorse necessarie per finanziare la spesa. In genere, una riduzione della tassazione nel lungo periodo favorisce la crescita, dato che il livello del prodotto si riduce al ridursi dell'offerta di fattori

⁵⁹ Tuttavia, una parte della teoria economica suggerisce che riduzioni delle tasse in disavanzo non produrrebbero effetti di rilievo sui livelli della domanda, perché verrebbero compensati da aumenti del tasso di risparmio del settore privato dato che soggetti razionali che massimizzano l'utilità a un maggiore livello del deficit attuale corrisponderebbe un incremento del tasso di risparmio delle famiglie.

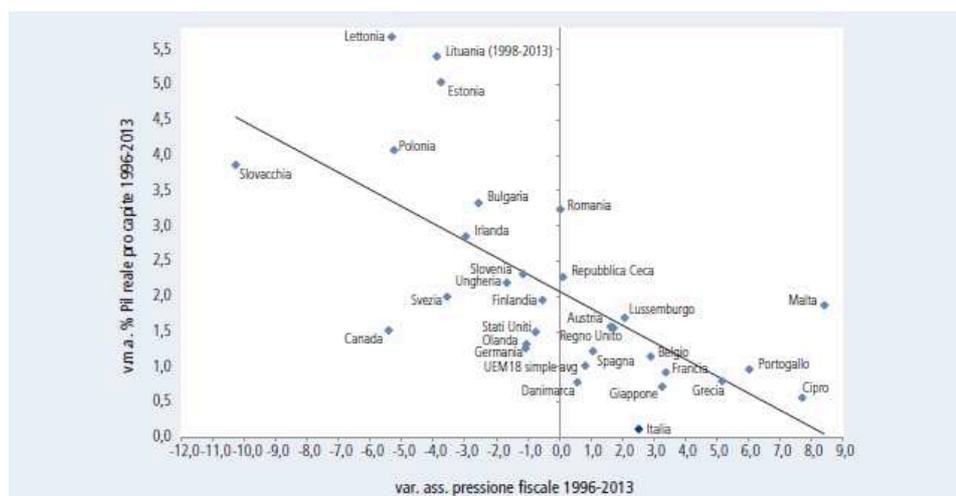
produttivi, il cui livello dipende dal rispettivo rendimento. Questo effetto, tuttavia, può essere compensato dagli effetti della spesa pubblica sul tasso di crescita.

È significativa, quindi, la struttura della spesa pubblica che viene finanziata attraverso l'aumento delle tasse; alcune forme di spesa hanno un impatto elevato sullo sviluppo nel lungo periodo, soprattutto quelle in istruzione e infrastrutture, mentre per altre l'effetto è più controverso.

Tuttavia, anche se le evidenze ottenute in letteratura indicano l'assenza di una risposta sistematica e univoca sul mercato del lavoro di fronte alle diverse forme di tassazione rappresentate dai contributi sociali e dalle imposte sul reddito e sul consumo, è indubbio che il notevole incremento della pressione fiscale e in particolare dei contributi sociali verificatesi negli ultimi decenni abbia causato un insostenibile aumento del costo del lavoro che indebolisce la struttura produttiva e provoca un livello di sotto-occupazione.

Inoltre, una testimonianza della relazione negativa tra pressione fiscale complessiva e crescita è sintetizzata a colpo d'occhio dall'associazione, tra variazione assoluta della pressione fiscale e variazione percentuale media annua del Pil reale pro capite, analizzata per una trentina di paesi OCSE. Dalla tabella si può evincere che alla crescita della pressione fiscale è corrisposto, nel periodo 1996-2013, una riduzione del Pil pro capite o una relativa minore crescita.

Tabella 1.10 Pressione fiscale e crescita economica dal 1996 al 2013



Fonte: Elaborazione Ufficio Studi Confcommercio su dati Commissione Europea - AMECO

In realtà, dalla figura si può evincere anche un'altra informazione. Molti paesi hanno ridotto la pressione fiscale e hanno ottenuto ottimi risultati in termini di variazione positiva del Pil. Germania, Svezia, Olanda, Finlandia, sono stati capaci di ridurre spesa e tasse assicurando ai propri cittadini uno sviluppo della ricchezza tra l'uno e il due per cento pro capite per ogni anno dell'ultimo ventennio. Occorre pertanto riflettere che se ridurre il carico fiscale genera ricchezza per i cittadini, allora questa è una strada da intraprendere, perché la finalità principale di una politica fiscale è quella di rendere possibile condizioni di sviluppo, possibilmente eque.

L'analisi dei singoli Stati Membri dell'Unione Europea mette in evidenza come, a partire dagli anni Settanta, il peso complessivo della tassazione in rapporto al PIL sia notevolmente cresciuto, principalmente in seguito alla notevole crescita di imposte dirette e contributi sociali⁶⁰.

Nei paesi europei dell'Ocse, a partire dagli anni Settanta fino al 1998 (periodo ante-crisi), la tassazione totale in rapporto al PIL è aumentata di oltre 13 punti percentuali, raggiungendo un livello pari quasi del 40 per cento. In Italia si è registrato un vertiginoso aumento con un incremento di 17,4 punti percentuali. In realtà, valori alti della tassazione hanno caratterizzato anche i paesi scandinavi, dove tuttavia il modello economico adottato, differentemente da quello italiano, prevede un diffuso sistema di *welfare*.

Buona parte dei paesi europei ha sperimentato poi, tra il 2009 e il 2012 (periodo post-crisi), ulteriori incrementi della pressione fiscale connessi agli effetti statistici della recessione che hanno determinato, da un lato, flessioni del Pil al denominatore del rapporto e, dall'altro, una riduzione del gettito fiscale meno che proporzionale alla crescita del prodotto, facendo aumentare quindi il valore del rapporto.

Per il nostro paese sul sensibile incremento tra il 2008 ed il 2012 della pressione fiscale ha certamente inciso la necessità di contenere e riportare verso la soglia del 3% il valore dell'indebitamento netto, attraverso manovre quasi interamente incentrate su incrementi del prelievo tributario. In Italia, infatti, a partire dalla seconda metà degli anni duemila, si è avuta, soprattutto dopo lo *shock*

⁶⁰ Dati OECD 2000.

recessivo del biennio 2008-09, una paradossale negazione delle regola generale della *fiscal stance*, ovvero dell'impostazione della politica di bilancio rispetto alla posizione dell'economia nel ciclo economico, che è improntata ad un carattere prettamente anticiclico: ossia, dovrebbero essere messe in atto azioni di consolidamento fiscale nelle fasi espansive del ciclo economico e, viceversa, di allentamento fiscale nelle fasi recessive.

D'altra parte, il margine di manovra che il nostro paese ha a disposizione sotto il profilo delle politiche di bilancio è molto limitato a causa di una spesa pubblica che vincola metà del prodotto interno lordo e che rende pressoché impraticabile qualunque sentiero di riduzione del gettito tributario e contributivo, stante i vincoli del Trattato di Maastricht⁶¹ e l'enorme mole del debito pubblico che costringe annualmente ad impegnare 4-5 punti percentuali di Pil per il pagamento degli interessi passivi.

Mentre nella prima metà degli anni duemila l'Italia ha seguito sostanzialmente una politica fiscale accomodante che ha portato gradualmente ad una riduzione della pressione fiscale, senza tuttavia procedere ad azioni di contenimento o riduzioni della spesa pubblica, addirittura eccedendo il limite del 3% del rapporto indebitamento netto/PIL, a partire, invece, dal 2006 si è innescata una brusca inversione di tendenza che ha incrementato la pressione fiscale da un livello di circa il 40% ad uno superiore al 44% del 2013. Inoltre, l'azione di consolidamento fiscale non si è minimamente interrotta, ma anzi è proseguita anche in concomitanza dell'acuta recessione del 2009 e successivamente ad essa,

⁶¹ I parametri di Maastricht o criteri di convergenza, ovvero i requisiti economici e finanziari che gli Stati dell'Unione europea dovevano soddisfare per l'ingresso nell'Unione economica e monetaria dell'Unione europea riguardavano la stabilità dei prezzi, la situazione delle finanze pubbliche, il tasso di cambio, i tassi di interesse a lungo termine. In particolare:

- Stabilità dei prezzi: il tasso d'inflazione del 1997 non deve superare più dell'1,5% il tasso d'inflazione medio dei tre paesi aventi l'inflazione più bassa.
- Stabilità Valutaria: permanenza della propria valuta all'interno dello SME da almeno due anni senza svalutazioni.
- Stabilità dei tassi d'interesse: il tasso d'interesse a lungo termine del 1997 non deve superare oltre due punti il tasso d'interesse medio dei tre paesi con l'inflazione più bassa.
- Assenza di squilibri nella finanza pubblica: nell'anno 1997 il rapporto DEFICIT/PIL non doveva superare il 3%, il rapporto debito DEBITO PUBBLICO/PIL non doveva essere superiore al 60%. Se quest'ultimo valore eccedeva il limite prefissato, era sufficiente che diminuisse costantemente a una certa velocità.

(http://europa.eu/legislation_summaries/institutional_affairs/treaties/treaties_maastricht_it.htm)

innescando un processo di mortificazione della crescita che si è tradotto in una contrazione cumulata di 11 punti percentuali del Pil reale pro capite.

Considerando, dunque, il periodo tra il 2000 ed il 2013 (post-crisi) si è avuto un incremento del 5,5% dell'indice di pressione fiscale (dal 41,8 al 44,1%). Per contro, i paesi scandinavi, in particolare la Svezia che da sempre è indicato quale migliore interprete del modello dell'economia sociale di mercato, hanno interpretato correttamente il carattere anticiclico delle politiche di bilancio in concomitanza con l'avvento della crisi mondiale, riuscendo a imprimere un'accelerazione al processo di riduzione della pressione fiscale, agganciando pienamente, e in tempi rapidi, la successiva fase di ripresa. Tra il 2000 ed il 2013 la riduzione percentuale dell'indice di pressione fiscale in Svezia è stata pari a circa il 14% e nello stesso arco di tempo, l'incremento del Pil pro capite ha superato il 21%.

Tabella 1.11 Pressione fiscale e Pil pro capite in Italia

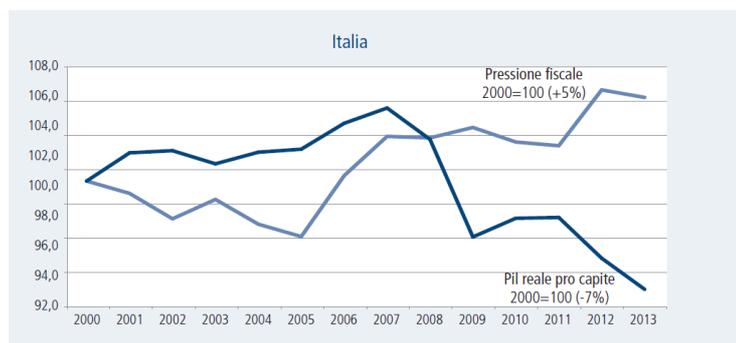
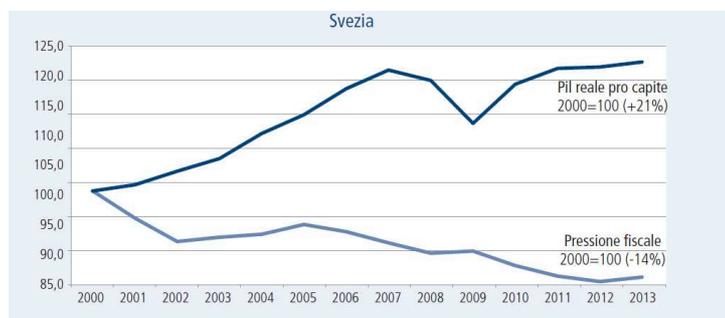


Tabella 1.12 Pressione fiscale e Pil pro capite in Svezia



Fonte: Rapporto Confcommercio, "Fiscalità e crescita economica", 2014

Inutile ribadire il confronto impari con le economie a maggiore impostazione liberista, come quelle anglosassoni o il Giappone, considerando il 37% del Regno Unito, valori intorno al 30% per Canada e Giappone e addirittura inferiori, 26%, per gli Usa. Nella parte bassa della graduatoria si collocano anche quei paesi europei appartenenti all'ex-blocco comunista, come Polonia, Slovacchia, Bulgaria, Romania e repubbliche baltiche, che hanno scelto forme di prelievo fiscale di tipo *flat-tax*⁶².

Se si considera in particolare la componente della tassazione espressa dalla misura dei contributi sociali (sia quelli a carico dei lavoratori che a carico dei datori di lavoro) rispetto al Pil, nell'Unione Europea nel periodo ante crisi, in particolare tra il 1970 al 1998, in media i contributi sociali hanno registrato un incremento di 3,6 punti percentuali.

In Italia l'andamento dei contributi sociali in quel periodo si è collocato su livelli superiori sia rispetto alla media dell'UE sia rispetto ai valori degli Stati Uniti. Tuttavia, a questo trend si è unita una diminuzione della loro quota rispetto alla tassazione totale. Secondo i dati diffusi dall'Istat relativi all'anno 2013 in totale la pressione fiscale in Italia si è assestata al 43,8 per cento del Pil, in lieve diminuzione rispetto al 44 per cento del 2012.

Il prelievo fiscale è tripartito sostanzialmente in parti uguali tra imposte dirette, indirette e contributi sociali, che rappresentano rispettivamente il 15,3 per cento, il 14,5 per cento e il 13,8 per cento del Pil. In particolare, i contributi pagati dai dipendenti sono pari al 2,9 per cento del Pil, quelli pagati dal datore di lavoro arrivano invece all'10,9 per cento.

1.5 La pressione fiscale effettiva e il problema del lavoro sommerso e dell'evasione fiscale

Al numeratore del rapporto di pressione fiscale viene utilizzata la misura della tassazione totale adottata che si riferisce alla somma di tutte le imposte versate allo

⁶² È un sistema fiscale che solitamente si riferisce alle imposte sul reddito familiare, e talvolta sui profitti delle imprese, tassate con un'aliquota fissa.

Stato, comprese le imposte a carico dello Stato stesso, come nel caso dei contributi sociali versati per i dipendenti pubblici. Si tratta quindi della somma di imposte dirette e indirette, quali le imposte sul reddito, sui profitti, sui *capital gains*, sui beni e servizi, sulla proprietà, e dei contributi sociali. Al denominatore, invece, compare il Pil calcolato secondo i criteri dell'eshaustività che, in accordo con i regolamenti internazionali, devono tener conto della quota di economia sommersa⁶³.

Quindi, il rapporto di pressione fiscale può essere definito apparente in quanto si sta rapportando un ammontare comunque certo, cioè il gettito fiscale realizzato nell'unità di tempo considerata, ad un ammontare, il Pil, che incorpora invece una componente che cerca di catturare la parte di transazioni economiche, irregolari ma legali, che, proprio per il fatto di essere sconosciute all'Amministrazione, sfuggono a qualunque forma di misurazione statistica.

Per questo motivo molti analisti ritengono che la pressione fiscale così calcolata sia un indicatore problematico ai fini della sua interpretazione. Tuttavia, considerando l'elevata frazione di sommerso economico presente in Italia, in assoluto e in confronto con gli altri paesi considerati, quando dal Pil si esclude la quota di economia sommersa e si ricalcola la pressione fiscale, l'Italia conquista addirittura la prima posizione per carico di tasse e contributi: su un euro di prodotto completamente dichiarato al fisco, in Italia si pagano mediamente 53,2 centesimi di imposte, la frazione in assoluto più elevata tra le economie avanzate.

⁶³ Per i dettagli sul concetto di sommerso economico (*underground economy*) che concorre alla stima esaustiva del Pil, si rimanda alla "Nota sulle determinanti dell'economia sommersa", predisposta dall'Ufficio Studi Confcommercio nel maggio 2012.

Tabella 1.13 Pressione fiscale apparente, sommerso economico e pressione fiscale effettiva – anno 2013 – valori decrescenti secondo la pressione fiscale apparente

	pressione fiscale apparente	quota di economia sommersa	pressione fiscale effettiva o legale
Danimarca	50,4	1,8	51,3
Belgio	48,7	2,6	50,0
Francia	47,8	3,5	49,5
Svezia	45,0	4,5	47,0
Italia	44,1	17,3	53,2
Regno Unito	37,3	6,7	40,0
Spagna	34,2	9,2	37,6
Irlanda	31,5	3,2	32,5
Stati Uniti	26,3	5,0	27,7
Messico	20,1	11,9	22,8

Fonte: Elaborazioni Ufficio Studi Confcommercio su dati Commissione Europea – AMECO

La lotta al sommerso economico e all'evasione sembra essere, negli ultimi 20 anni, una costante priorità dei governi italiani. Purtroppo i risultati sono deludenti. Il tasso di sommerso, seppure in riduzione rispetto al 2001, rimane ormai da tempo sopra il 17% del Pil, una frazione troppo più elevata rispetto a quanto stimato per i gli altri paesi.

Attraverso l'utilizzo di un semplice modello per la determinazione del tasso di sommerso economico elaborato dalla Confcommercio, si è visto che l'evasione fiscale dipende da almeno quattro fattori: la pretesa fiscale, il valore atteso della pena, la percezione che i contribuenti hanno della qualità e della quantità dei servizi pubblici, la facilità dell'adempimento dell'obbligazione fiscale⁶⁴.

Il primo fattore è legato in maniera diretta al fenomeno, ovvero al crescere della pressione fiscale cresce l'incentivo a evadere; gli altri tre fattori sono correlati in maniera inversa: se crescono controlli e punizioni, migliora la qualità effettiva e percepita dell'output pubblico o diventa più facile pagare le tasse, a parità di altre condizioni l'evasione fiscale si riduce. Ridurre le aliquote legali d'imposta, quindi, comporterebbero a ridurre la convenienza a sottrarre al fisco base imponibile. Secondo il modello, una riduzione delle aliquote legali del 10% (dal 53,2% di pressione effettiva al 47,9%) assieme a un incremento dell'efficienza nei controlli

⁶⁴ Rapporto Confcommercio, "Fiscalità e crescita economica", 2014.

del 10% e a una riduzione dei costi dell'adempimento di pari entità e infine a un miglioramento della percezione dei servizi pubblici, si otterrebbe una riduzione del tasso di evasione di circa il 18%. Il che vorrebbe dire emersione di base imponibile per circa 50 miliardi di euro che comporterebbe, alla nuova aliquota effettiva, circa 23 miliardi di risorse aggiuntive.

Queste risorse derivanti dalla minore evasione verrebbero implicitamente restituite ai contribuenti in regola mediante la riduzione delle aliquote, secondo la c.d. ipotesi di “parità di gettito osservato” o di “restituzione fiscale”.

La “restituzione fiscale”, pertanto, potrebbe consentire un riequilibrio più equo del carico fiscale, dai contribuenti in regola ai contribuenti non corretti, a parità di gettito complessivo.

Altri studi sull'argomento⁶⁵ propongono, partendo dalla teoria economica e dagli studi sui comportamenti degli operatori (famiglie, imprese, amministrazione pubblica), attraverso una serie di simulazioni sul comportamento degli agenti in risposta a variazioni delle *policy*, stimano che ai fini di accrescere il livello di attività economica e il gettito nominale complessivo sia decisamente più utile ridurre le aliquote legali (imposte sulle famiglie a quelle sulle imprese, in particolare i contributi sociali) piuttosto che aumentare i controlli e le sanzioni a parità di gettito.

Il trasferimento di risorse dal settore pubblico al settore privato attuato attraverso la riduzione delle aliquote, accompagnato o meno da un rinforzo nella lotta all'evasione, è il driver principale che sviluppa Pil, consumi e capitale produttivo, riducendo contestualmente il tasso di sommerso. Invece, l'eventuale incremento della lotta all'evasione con strumenti di controllo, a parità di aliquote fiscali, cioè senza benefici per i contribuenti in regola, comportando un trasferimento netto di risorse nella direzione che va dal settore privato a quello pubblico, ridurrebbe consumi e capitale produttivo, a parità di Pil con un modesto decremento del tasso di evasione.

⁶⁵ ORSI R., RAGGI D., TURINO F., *Size, Trend and Policy Implications of the Underground Economy*, *Review of Economic Dynamics*, 2013.

1.6 Il dibattito sul *tax wedge*

Il “cuneo fiscale”, inteso come la distanza tra il prezzo di offerta e di domanda di lavoro, è appunto determinato dal prelievo fiscale da parte dello Stato, che si concretizza nel versamento di contributi e imposte da parte di imprese e lavoratori. Esso è generalmente definito in rapporto al costo totale del lavoro sostenuto dal datore di lavoro.

In Italia, le componenti principali del cuneo fiscale sono determinate, dal lato dell'impresa, dai contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro, cui si aggiunge la quota dell'Irap calcolata sul costo del lavoro⁶⁶, dal lato dei lavoratori dall'imposizione personale sui redditi da lavoro (Irpef) e dalla parte dei contributi previdenziali a carico del lavoratore⁶⁷.

Il cuneo fiscale si può esprimere anche come rapporto tra oneri fiscali e assistenziali e costo del lavoro, misurando così l'incidenza percentuale di imposte e contributi sul costo totale del lavoro. A livello internazionale i diversi regimi fiscali e previdenziali adottati dai diversi paesi determinano differenze sia nel livello che nella composizione del cuneo. In realtà, al variare del livello di reddito del lavoratore variano anche le aliquote fiscali, il che determina differenze nel livello del cuneo fiscale in funzione di come è strutturata la progressività delle imposte. Inoltre, anche le caratteristiche del nucleo familiare incidono sul livello della componente fiscale del costo del lavoro, a seconda dei diversi regimi di sostegno per le famiglie con figli a carico, così come differenze significative derivano dalle diverse caratteristiche delle tipologie di lavoratori prese in esame (autonomo, dipendente, atipico).

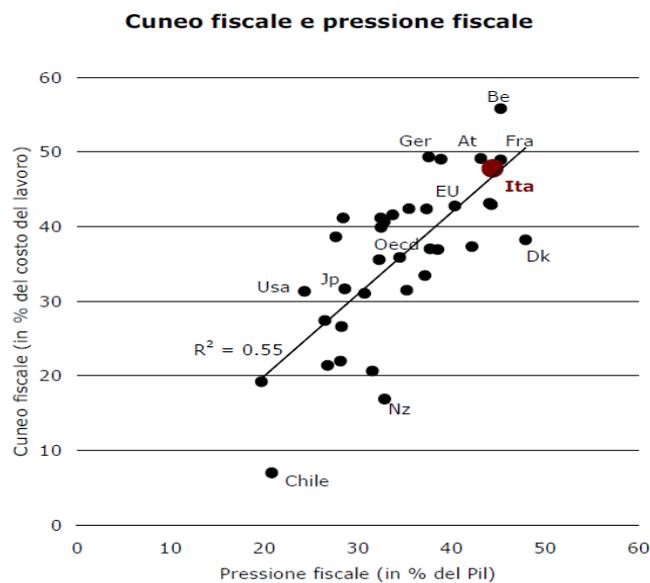
Riguardo al caso italiano è possibile poi differenziare il peso del cuneo fiscale sul costo del lavoro per le imprese a seconda del settore di appartenenza: la presenza di aliquote contributive differenziate in funzione del settore ha come conseguenza la variabilità del cuneo fiscale in funzione della tipologia di impresa che impiega il lavoratore.

⁶⁶ La questione in realtà è controversa in quanto se è vero che il costo del lavoro rientra nella base imponibile Irap, d'altra parte in linea di principio l'Irap è una imposta indiretta e come tale viene classificata in contabilità. La voce dei redditi da lavoro non include difatti l'Irap sul costo del lavoro. Anche nei confronti internazionali proposti dai principali organismi l'Irap non è compresa nel costo del lavoro.

⁶⁷ A queste si aggiungono poi altre voci minori, come le addizionali locali.

Il livello del cuneo fiscale, dunque, dipende da una serie di fattori, non ultimo la dimensione relativa del settore pubblico, dato che è probabile che un livello elevato del carico fiscale sul lavoro si abbia in corrispondenza di una elevata pressione fiscale complessiva. Infatti, mettendo in relazione per i paesi Ocse il livello del cuneo fiscale del lavoratore medio single con il dato sulla pressione fiscale complessiva si può evidenziare una correlazione positiva tra le due variabili.

Figura 1.4



Fonte: CNEL, Rapporto mercato del lavoro, 2014

In effetti, si può osservare che il carico fiscale medio sul lavoro in Italia è sostanzialmente in linea con quello degli altri paesi (principalmente europei) con analoga pressione fiscale. I paesi che hanno una combinazione di pressione e cuneo fiscale simile all'Italia sono in particolare Francia e Austria, ma anche in Germania, dove la pressione fiscale è solo leggermente inferiore all'Italia (circa il 40 per cento), il cuneo fiscale appare sensibilmente più alto, di poco inferiore al 50 per cento. All'altro estremo della figura, invece, ci sono quei paesi che presentano un cuneo fiscale inferiore rispetto all'Italia, nei quali però anche la pressione fiscale complessiva risulta essere tra le più basse.

Questo aspetto è tipico di quei paesi con una dimensione del settore pubblico molto diversa non solo da quella italiana, ma anche rispetto a tutto il vecchio

continente, come il Giappone e gli Stati Uniti, dove la bassa componente fiscale sul costo del lavoro si associa ad un intervento pubblico nell'economia molto più limitato.

La pressione fiscale in Giappone e negli Stati Uniti, infatti, è pari rispettivamente al 17 e al 25 per cento del Pil, molto inferiore al circa 40 per cento medio dell'UE a 27 paesi.

È importante sottolineare questo aspetto, date le implicazioni in termini di impatto sull'occupazione, e quindi sulla crescita, del livello del cuneo fiscale. In Giappone e negli Stati Uniti l'impatto sulla crescita del differenziale nel costo del lavoro dipende anche dall'efficienza relativa del settore privato in quei settori che sono solo parzialmente coperti dall'intervento pubblico.

Il caso della sanità americana è un esempio lampante. Il cuneo fiscale di un lavoratore statunitense è mediamente inferiore a quello di un lavoratore europeo; tuttavia il lavoratore americano, per compensare il minor intervento pubblico, deve sostenere il costo per un'assicurazione sanitaria privata. In questa circostanza, l'effetto sul potenziale del carico fiscale sul lavoro è mediato dall'efficienza relativa della sanità privata. Non è detto, dunque, che un intervento pubblico più limitato abbia un effetto positivo sulla produttività del lavoro e, di conseguenza, sulla crescita economica. In conclusione, un elevato livello del cuneo fiscale è in genere la conseguenza naturale di un elevato valore della pressione fiscale complessiva e riflette scelte che investono la natura del ruolo dello Stato nell'economia, in particolare la scelta di un maggiore o minore intervento dello Stato nei campi della sanità, delle pensioni e dell'istruzione. Differenze internazionali nei livelli del cuneo fiscale possono dipendere anche da scelte in merito alla distribuzione del carico fiscale.

Una delle maggiori sfide per i paesi dove la massiccia presenza del settore pubblico determina una elevata pressione fiscale, è lo spostamento del carico fiscale verso imposte con un impatto meno negativo sulla crescita: imposte sulla proprietà immobiliare, la tassazione ambientale e, in parte, quella sui consumi.

La stessa Commissione Europea, tra le priorità per i paesi membri nell'ambito della strategia per l'Europa 2020 ha auspicato uno spostamento del carico fiscale verso questo tipo di imposte, al fine di sollevare parzialmente il

fattore lavoro dal peso dei tributi, con un probabile effetto positivo sul potenziale di crescita delle economie⁶⁸. Tali raccomandazioni sono supportate da diversi studi empirici⁶⁹ secondo i quali, partendo da una correlazione negativa tra pressione fiscale e crescita di lungo termine, dimostrano che uno spostamento del carico fiscale dal lavoro ai consumi produce un impatto positivo sulla crescita economica.

La Danimarca e i Paesi Bassi sono i due paesi europei che sembrano aver adottato un sistema fiscale radicalmente differente rispetto all'Italia. Essi, pur avendo una pressione fiscale complessiva superiore al nostro paese, presentano livelli medi del cuneo fiscale piuttosto contenuti, dato che in entrambi i paesi si osserva un livello della tassazione ambientale tra i più alti d'Europa.

In una fase come quella attuale, pertanto, in cui è forte il *trade-off* tra la sostenibilità delle finanze pubbliche e lo stimolo alla crescita attraverso la riduzione di alcune imposte, sarebbe importante individuare delle basi imponibili ampie su cui spostare la tassazione, al fine di non incrementare il deficit pubblico.

L'imposizione sul consumo ad esempio, (imposte indirette in generale, Iva e accise, incluse quelle su tabacchi e alcolici, che fanno parte delle cosiddette "*sintaxes*", che comportano anche una riduzione del consumo di prodotti nocivi per la salute) potrebbe essere un'alternativa valida per alleviare il carico fiscale sul lavoro, dato che la base imponibile è relativamente ampia, e quindi dal punto di vista del gettito garantirebbe un risultato migliore rispetto alla tassazione immobiliare e ambientale.

⁶⁸ Commissione Europea (2013), Raccomandazione, COM(2013) 362 final; Commissione Europea (2014), Raccomandazione, COM(2014) 413/2.

⁶⁹ Sul tema si faccia riferimento a MARENZI S., *Una via possibile: proposte per un'economia olistica e sostenibile*, Area51, 2014.

Capitolo II

Le tecniche dirette di riduzione del costo del lavoro

2.1 La riduzione del carico contributivo e fiscale

Le tecniche dirette di riduzione del costo del lavoro possono essere sia di carattere strutturale, che comportano una riduzione intersettoriale e stabile nel tempo del carico contributivo, sia di carattere agevolativo, legate invece alla creazione di nuovi posti di lavoro ed avente operatività limitata a periodi, aree territoriali e settori limitati⁷⁰. Nello specifico, gli interventi di carattere strutturale sono concentrati sulla riduzione di alcune voci della contribuzione a carico dei datori di lavoro, con particolare riferimento ai contributi sociali, ciò al fine di diminuire il cuneo fiscale e contributivo, cioè la forbice tra il costo del lavoro per le imprese, a cui concorrono i contributi versati dal lavoratore e dal datore di lavoro, e quanto effettivamente percepito come retribuzione netta dal lavoratore; mentre le misure di incentivazione economica sono volte ad aumentare la convenienza economica delle assunzioni effettuate dalle imprese, riducendone, tramite la leva contributiva e fiscale, il costo del lavoro almeno nella fase iniziale del rapporto lavorativo.

Alla luce degli ultimi interventi in materia da parte del Governo, si analizzano di seguito entrambi i tipi di interventi.

⁷⁰Si vedano in merito i documenti di sintesi su alcune misure di carattere fiscale e contributivo introdotte nella legislatura corrente in materia di tassazione sul lavoro sul sito www.camera.it.

2.2 Quanta “tassazione” è inclusa nel costo del lavoro e la mancata correlazione tra contributi e benefici: alcune considerazioni sul sistema previdenziale italiano

Nei paesi industrializzati il generale incremento della pressione fiscale degli ultimi decenni riguarda soprattutto il prelievo sul fattore lavoro. L’impiego del lavoro, dunque, classico fattore di produzione insieme al capitale, risulta essere molto penalizzato dalla pressione fiscale. In particolare, in Italia il quadro che emerge dall’analisi effettuata dall’ISTAT⁷¹ indica che la struttura fiscale è caratterizzata, rispetto agli altri paesi europei, da un più basso livello delle aliquote implicite sui consumi e da aliquote più elevate su lavoro e capitale. A questo punto occorre fare una distinzione concettuale tra le componenti incluse nel costo del lavoro e capire quanta parte di essa possa essere definita “imposta” e quanta “posticipazione di ricchezza”. Lo Stato ricorre ad entrate, sia di natura pubblica che di natura privata, per far fronte alle proprie finalità istituzionali per garantire, in teoria, a tutti i cittadini la fruizione di determinati servizi essenziali, quali l’istruzione, l’assistenza sanitaria, i trasporti, l’ordine pubblico, ecc⁷².

La maggioranza di queste entrate è di natura fiscale, ovvero è conseguita attraverso l’istituzione, l’imposizione e la riscossione dei tributi. I tributi sono prestazioni patrimoniali coattive, di regola pecuniarie, stabilite dallo Stato, in forza della propria sovranità, con legge o con atti ad essa equiparati⁷³. Il termine tributo indica un *genus* all’interno del quale sono comprese le fattispecie di tassa, imposta e contributo che nel linguaggio corrente vengono spesso utilizzate in modo equivalente, ma in realtà, in sede giuridica, tali espressioni individuano tributi tra loro molto diversi. Nell’ambito della scienza delle finanze, così come nell’ambito della giurisprudenza, la distinzione fra l’imposta e la tassa viene operata in funzione della diversa tipologia dei servizi, indivisibili o divisibili, che l’una e l’altra entrata sono rispettivamente destinate a finanziare.

La tassa è sempre collegata ad una determinata prestazione offerta dallo Stato ed ha come presupposto la richiesta, o almeno la fruizione, di una specifica prestazione, ad esempio le tasse scolastiche; le imposte invece non hanno questo

⁷¹ ISTAT, *Rapporto annuale 2014*.

⁷² GIOVANINI A., *Il diritto tributario per principi*, Giuffrè, 2014.

⁷³ TESAURO F., *Istituzioni di diritto tributario. Parte generale*, Utet, 2011.

presupposto e non sono direttamente collegate ad un servizio corrisposto dalla Pubblica Amministrazione e, soprattutto, il soggetto le subisce passivamente in virtù non di un servizio pubblico, ma di una situazione patrimoniale personale. Ad esempio l'IRPEF è un'imposta che il cittadino è obbligato a pagare solo perché e nella misura in cui percepisce un reddito. Infine, il *contributo*, come appunto quelli di tipo previdenziale e assistenziale, è un prelievo imposto a carico di un determinato gruppo di soggetti per particolari vantaggi e servizi che gli stessi ricevono dallo Stato, quali il finanziamento delle prestazioni sociali. Nello specifico, la contribuzione obbligatoria ha la funzione di assicurare il lavoratore contro il verificarsi di eventi che possono renderlo non idoneo alla prestazione lavorativa. Tra prestazioni e contributi esiste un rapporto di corrispondenza, coerente con la concezione "assicurativa" del rapporto previdenziale. Pertanto, alcune prestazioni sono previste per i lavoratori dipendenti di un settore di attività, mentre possono non essere previste per altri settori.

La contribuzione previdenziale consiste, quindi, in un "premio assicurativo" che si paga per assicurare il lavoratore per un determinato evento. Così, ad esempio, si paga un contributo per assicurare il lavoratore per la Cassa integrazione, la malattia, la maternità, la disoccupazione, oltre che, ovviamente, per la pensione⁷⁴. Nella pratica, la contribuzione consiste in una percentuale da applicarsi alla retribuzione imponibile⁷⁵; ai fini del calcolo dei contributi, si considera retribuzione tutto ciò che il lavoratore percepisce dal datore di lavoro in denaro o in natura, in

⁷⁴ Nello specifico, l'Inps è tenuto a riscuotere i contributi dovuti per i seguenti tipi di assicurazioni:

- IVS (Invalidità, Vecchiaia e Superstiti) contributi validi per la pensione;
- DS (Disoccupazione);
- CUAF (Cassa Unica Assegni Familiari);
- CIGS (Cassa Integrazione Guadagni Straordinaria);
- Mobilità;
- Malattia e Maternità (www.inps.it).

⁷⁵ Gli elementi che concorrono a determinare l'aliquota contributiva possono essere sintetizzati nel seguente elenco:

- Attività aziendale: Industria; Commercio; Edilizia; Lapidei; Agricoltura; Pesca; Attività mineraria ecc.;
- Dimensioni aziendali: limiti dimensionali per le aziende artigiane; più o meno di 15 dipendenti per CIGS e Mobilità, più o meno di 50 dipendenti per il contributo CIG ecc.
- Configurazione giuridica dell'azienda: Società di persone; Società di capitali; Cooperativa DPR 602/70; Ente diritto pubblico ecc.;
- Qualifica del lavoratore: Operaio; Impiegato; Operatore di vendita (ex viaggiatore); Dirigente; Apprendista ecc.;
- Stato giuridico del lavoratore: Socio della cooperativa; Lavorante a domicilio; Religioso regolare; Familiare del titolare; Dipendente di ruolo/fuori ruolo ecc. (www.inps.it).

dipendenza del rapporto di lavoro, al lordo di qualsiasi ritenuta. La somma di tutte le assicurazioni applicabili per ogni categoria di lavoratori determina l'aliquota complessiva e l'importo da versare periodicamente agli istituti previdenziali e assistenziali. L'aliquota media a carico del datore di lavoro, salvo sgravi ed agevolazioni, è pari al 32,70 per cento della retribuzione lorda per la generalità dei lavoratori dipendenti. La quota a carico del dipendente è normalmente pari al 9,19 per cento della retribuzione. Il datore di lavoro è l'unico soggetto tenuto al versamento della contribuzione dovuta, anche se una parte dei contributi è a carico dei lavoratori. Il datore di lavoro, infatti, è tenuto a versare i contributi sia per la parte a suo carico che per quella a carico del lavoratore e recupera la quota del lavoratore in sede di calcolo delle retribuzioni mensili prelevandola direttamente dalla busta paga tramite il meccanismo della rivalsa.

Alla nozione di contributi sociali, pertanto, si può collegare la presenza di effetti distorsivi propri della definizione di una tassa, in relazione alla obbligatorietà del risparmio che essi rappresentano⁷⁶.

Tuttavia, quando non si viene a creare alcun divario tra livello di risparmio obbligatorio e quello che verrebbe scelto liberamente dall'individuo non si può ravvisare alcun contenuto di tassazione implicita imposta dal pagamento dei contributi sociali. In questo caso i contributi della previdenza sociale assolvono alla loro funzione principale, ovvero rappresentano un mezzo per "risparmiare" in funzione di benefici futuri, "obbligando" solamente i cittadini a risparmiare meno per conto loro. In effetti la previdenza sociale tende a "spiazzare" il risparmio

⁷⁶ La letteratura economica indica la contribuzione obbligatoria che grava sul fattore lavoro con il termine inglese *payroll taxes*, grazie alle quali si finanziano generalmente la produzione di beni e servizi pubblici quali la previdenza, l'assistenza e la sanità, nei casi in cui non si faccia ricorso alla fiscalità generale o non si lasci questo tipo di mercato direttamente ai privati, come avviene appunto per una grossa quota negli Stati Uniti.

Le *payroll taxes* con cui viene finanziato il sistema previdenziale rappresentano una componente del costo del lavoro che incide diversamente su di esso a seconda di come se ne valuti la natura. Poiché in assenza di un sistema previdenziale pubblico i lavoratori si troverebbero nella condizione di dover risparmiare in proprio per potersi assicurare un livello adeguato di consumi nell'età anziana, in prima approssimazione non si può ricondurre al risparmio così effettuato alcun connotato di tassazione. In questi termini, perciò, il pagamento dei contributi sociali quale forma di risparmio obbligatorio non è riconducibile al versamento di una tassa. Allo stesso modo, se il sistema previdenziale fosse privato e rispondesse semplicemente alla domanda di pensione da parte dei soggetti attraverso il mercato assicurativo, non si potrebbe definire una tassa il pagamento di un premio (SEGRE G., *Contributi sociali e costo del lavoro: una correlazione di difficile interpretazione*, Argomenti di discussione 02/2012 CERP).

privato, fenomeno noto con il nome di effetto sostituzione della ricchezza⁷⁷. Quando, invece, l'obbligatorietà agisce nel senso di imporre un livello di risparmio previdenziale che il soggetto non ritiene conveniente si determinano delle perdite di benessere individuale provocando le distorsioni proprie della tassazione.

La mancata correlazione tra contributi e benefici rappresenta il caso più evidente della perdita di benessere individuale in cui si può incorrere nel finanziare la propria pensione attraverso i contributi sociali, quando, evidentemente, ai contributi versati corrispondano benefici inferiori. Se il legame tra contributi e benefici è diretto e viene percepito come attuarialmente equo dai lavoratori, la tassa implicita sarà pari a zero. Man mano che il legame si allontana da questo punto di riferimento, il contenuto di tassazione implicita si avvicinerà, al contrario, al valore uno.

Tale mancata correlazione tra benefici e contributi può verificarsi per motivi redistributivi in conseguenza di un iniquo disegno delle regole del sistema pensionistico, ad esempio sfavorevoli per alcune categorie a vantaggio di altre. Le regole che stanno alla base del funzionamento dei diversi sistemi pensionistici danno luogo, dunque, a un ventaglio di scenari possibili in cui il contenuto di tassazione risulta diversamente graduato tra zero e uno. Più sono accentuate le componenti attuariali nei sistemi di sicurezza sociale, maggiormente si riducono i disincentivi economici legati alla presenza dei contributi sociali e ciò avviene soprattutto, ma non in maniera esclusiva, nei sistemi a capitalizzazione.

Il sistema pensionistico italiano, in seguito alle molteplici riforme succedutesi nel corso degli anni, si fonda oggi su tre fondamentali pilastri⁷⁸.

Il primo pilastro è costituito dalla previdenza pubblica obbligatoria gestita dall'Inps, il principale ente previdenziale in Italia e il più grande in Europa se non del mondo, presso cui tutti i lavoratori dipendenti italiani e la maggior parte dei

⁷⁷ Il punto di partenza per la maggior parte degli studi sulla previdenza sociale e sul risparmio è la teoria del ciclo di vita del risparmio di Modigliani, secondo la quale le decisioni di consumo e risparmio da parte degli individui si basano su considerazioni riguardanti la loro vita intera: durante la vita lavorativa, gli individui risparmiano parte del loro reddito per accumulare i fondi dai quali potranno attingere per finanziare il consumo durante il periodo in cui saranno in pensione (BOSI P., *Corso di Scienza delle Finanze*, Il Mulino, 2006).

⁷⁸ TRUDDA A., *Sostenibilità ed adeguatezza. Il trade-off del sistema previdenziale italiano. Un modello di analisi dei rischi per le casse dei liberi professionisti*, Giappichelli, 2012.

lavoratori autonomi, ovvero quelli che non hanno una propria cassa previdenziale, sono obbligati per legge a versare i contributi pensionistici.

Tale sistema è definito “senza copertura patrimoniale” del debito pensionistico latente, ovvero delle prestazioni previdenziali future promesse a legislazione vigente. Sotto il profilo finanziario, ciò significa che le risorse raccolte dall’ente non sono accantonate in un fondo specifico, né capitalizzate come avviene nei fondi pensione privati o nelle assicurazioni, bensì vengono utilizzate per fornire le prestazioni correnti. Lo schema pensionistico che si viene a delineare è definito a ripartizione, cioè le entrate acquisite in passato vengono ripartite tra i pensionati odierni. Un sistema del genere, essendo privo di risorse vere accumulate nel tempo, può reggersi solo sulla garanzia fornita dallo Stato circa l’effettiva erogazione delle prestazioni promesse nel momento del pensionamento. Tale tipo di servizio previdenziale deve essere, dunque, necessariamente pubblico.

La ripartizione delle risorse incassate avviene applicando il c.d. metodo *pay as you go* (Payg), secondo il quale la prestazione previdenziale viene definita alla data di maturazione dei requisiti pensionistici, in base alle leggi vigenti che stabiliscono sia i requisiti per il pensionamento che l’ammontare delle rendite, prescindendo dunque dalla corrispondenza fra versamenti e prestazioni previdenziali, ma facendo dipendere il trattamento pensionistico di ogni lavoratore solo dalla legge in vigore nel momento in cui accede al pensionamento.

Le pensioni, dunque, in un sistema a ripartizione, non si configurano come un corrispettivo contrattuale, ma come un servizio pubblico, assolvendo ai dettami dell’art. 38 della Costituzione⁷⁹. Per tale motivo solo lo Stato può gestire sistemi pensionistici obbligatori basati sul metodo Payg, in quanto la prerogativa di poter variare le leggi che ne regolano la gestione appartiene appunto solo allo Stato. Le leggi che regolano le aspettative pensionistiche dei cittadini, infatti, possono variare nel tempo al fine di preservare la sostenibilità attuale e prospettica dell’intero sistema oltre che per ristabilire l’equilibrio dello stesso sistema-paese, dato che il

⁷⁹ “Ogni cittadino inabile al lavoro e sprovvisto dei mezzi necessari per vivere ha diritto al mantenimento e all’assistenza sociale. I lavoratori hanno diritto che siano preveduti ed assicurati mezzi adeguati alle loro esigenze di vita in caso di infortunio, malattia, invalidità e vecchiaia, disoccupazione involontaria (...). Ai compiti previsti in questo articolo provvedono organi ed istituti predisposti o integrati dallo Stato. L’assistenza privata è libera (art.38 Cost.)

debito pensionistico latente rappresenta la quota più rilevante dell'intero debito pubblico implicito.

In un tale sistema pensionistico, per calcolare il patrimonio dell'ente previdenziale, viene utilizzato il metodo della riserva matematica che viene utilizzato anche per calcolare l'importo attualizzato dei contributi versati da ciascun lavoratore, il c.d. montante contributivo individuale, che tuttavia è solo indicativo di una promessa di prestazioni nel rispetto della legislazione vigente che può sempre cambiare nel tempo.

Con questa metodologia viene stimato anche il debito previdenziale latente dell'ente gestore nei confronti degli iscritti a legislazione vigente e viene redatto il bilancio tecnico attuariale, da cui è possibile valutare la stabilità finanziaria dell'ente previdenziale che non dipende, dunque, dalla correlazione attuale e prospettica fra entrate contributive e prestazioni. Le assicurazioni e i fondi pensione privati sono gestiti, invece, con il sistema della capitalizzazione. Il bilancio tecnico attuariale per tali istituzioni assume una valenza di tipo assicurativo o di verifica delle previsioni statistico-finanziarie, dato che per esse, a differenza dell'ente previdenziale pubblico in un sistema a ripartizione, esiste un'obbligazione contrattuale nei confronti degli iscritti. Nel settore privato, quindi, il concetto di riserva matematica è totalmente differente, visto che corrisponde all'importo che deve essere effettivamente accantonato per far fronte agli obblighi futuri verso gli assicurati. L'accantonamento trova giustificazione proprio nello sfasamento temporale tra il momento del pagamento del premio e quello della prestazione assicurativa. In Italia, quindi, dato che l'Inps non ha la copertura patrimoniale per far fronte alle prestazioni dettate dalla legge e l'eventuale patrimonio netto positivo viene utilizzato solo per gestire le necessità di liquidità correnti, lo Stato deve monitorare costantemente la spesa pensionistica, al fine di garantire la sostenibilità delle prestazioni promesse. In particolare, nel caso in cui si verifichi uno squilibrio finanziario, ovvero sono necessarie risorse fiscali aggiuntive rispetto agli incassi diretti da contributi obbligatori, le leggi che regolano il sistema pensionistico

devono essere subito modificate al fine di riportarlo in equilibrio sia nel breve/medio termine che nel lungo periodo⁸⁰.

Il sistema pensionistico italiano, dunque, se si pensa al fortissimo legame esistente fra le prestazioni previdenziali e le risorse finanziarie che la politica mette a disposizione, è caratterizzato da un'ampia discrezionalità da parte dei decisori politici. Infatti, anche se in via teorica le rendite pensionistiche dovrebbero essere tendenzialmente commisurate ai contributi previdenziali versati in un dato periodo e dovrebbe essere opportuno un equilibrio duraturo nel tempo tra il numero dei pensionati, l'importo delle pensioni, il numero dei lavoratori attivi e i contributi versati, in realtà in un sistema pensionistico senza copertura patrimoniale la modalità di finanziamento delle rendite pensionistiche rappresenta una squisita scelta politica. E spesso, in Italia, la politica finisce per coprire il costo previdenziale eccessivo con trasferimenti diretti da parte dello Stato.

Esiste, tuttavia, un limite alla discrezionalità politica: la sostenibilità fiscale dei sistemi pensionistici obbligatori, ovvero il limite massimo di pressione fiscale che uno Stato può imporre ai suoi cittadini per finanziare il deficit del proprio sistema pensionistico a ripartizione, la cui determinazione dipende tuttavia da valutazioni economiche e politiche che riguardano l'equità delle promesse pensionistiche, il costo delle politiche assistenziali pubbliche per garantire la solidarietà intergenerazionale, il peso complessivo della fiscalità sull'economia, l'ampiezza del cuneo fiscale sul lavoro, l'andamento del Pil.

Quando la sostenibilità fiscale del sistema pensionistico è compromessa lo Stato deve necessariamente intervenire con una riforma previdenziale, ovvero con una nuova legge che modifichi al ribasso le promesse pensionistiche fatte in passato ai cittadini. L'Italia è un caso perfetto di riforme previdenziali rese necessarie a causa del perdurante squilibrio dei conti previdenziali, dalla riforma Dini del 1995 a quella Fornero del 2012. Un esempio specifico di intervento chiaramente finalizzato al ripristino della sostenibilità delle uscite previdenziali e quindi della fiscalità generale è l'aumento dell'età per la pensione di vecchiaia delle lavoratrici di 5 anni

⁸⁰ Poiché la sostenibilità delle promesse previdenziali è influenzata in modo determinante dall'evoluzione demografica (invecchiamento della popolazione) ed economica di un paese, è la stessa impostazione di fondo di un sistema previdenziale a ripartizione che comporta un frequente aggiustamento delle regole. Pertanto la causa genetica delle molte riforme previdenziali succedutesi in Italia negli ultimi vent'anni è insita nel modello stesso di sistema previdenziale adottato.

previsto dalla Riforma Fornero. In realtà, il sistema previdenziale italiano può definirsi misto, in quanto consente di abbinare, alle caratteristiche del primo pilastro, a ripartizione, consistenti nella maggiore efficacia di perseguire obiettivi di equità sociale e di solidarietà, le potenzialità del sistema tecnico - finanziario della capitalizzazione, derivanti dalla capacità di influenzare il processo di accumulazione del capitale mediante la destinazione del risparmio previdenziale al finanziamento degli investimenti pubblici e privati.

Al primo pilastro, infatti, se ne aggiungono un secondo e un terzo. Il secondo pilastro si basa sui fondi pensione ai quali i lavoratori aderiscono in forma collettiva. I fondi pensione sono gestiti secondo il sistema della capitalizzazione, ovvero i contributi raccolti sono investiti al fine di generare un montante da convertire in rendita al momento del pensionamento, attraverso una gestione che non passa più attraverso lo Stato ma tramite gestori privati.

Il terzo pilastro, infine, è rappresentato dalla previdenza integrativa individuale, che ciascuno può realizzare, discrezionalmente, mediante forme di risparmio individuali, con la finalità di integrare sia la previdenza pubblica sia quella realizzata in forma collettiva, per mantenere così invariato il proprio tenore di vita una volta cessata l'attività lavorativa. In realtà, ci sono altri motivi secondo i quali il pagamento dei contributi sociali possano essere considerati una tassa, come la presenza di vincoli di liquidità solitamente stringenti nell'età giovanile derivanti dal fissare l'aliquota a un livello tale che si produca una distorsione rispetto al profilo ottimo di consumi dell'individuo, poiché essa produce una riduzione del reddito disponibile troppo marcata in una fase della carriera lavorativa in cui, tipicamente, il reddito è basso⁸¹.

Il caso italiano, in cui l'aliquota prevista per i lavoratori dipendenti è alta e costante nel tempo, potrebbe rappresentare una situazione in cui il pagamento dei contributi sociali impone distorsioni rispetto alle scelte dell'individuo e, in questo senso, assumere in sé connotati tipici della tassazione. Se l'aliquota fosse modulata secondo un profilo crescente in proporzione ad esempio alla crescita del reddito, con il pagamento dei contributi sociali non si determinerebbero effetti distorsivi nel profilo dei consumi dovuti alla presenza di vincoli di liquidità. Infine, c'è un'ultima

⁸¹ Questo, in linea con i principi alla base della teoria del ciclo vitale elaborata da Modigliani.

riflessione da fare relativa agli effetti distorsivi legati al pagamento dei contributi sociali che riguarda direttamente il risparmio.

Da un lato si possono determinare distorsioni, rispetto alla scelta che l'individuo considera ottima, a causa della definizione di un livello troppo elevato del risparmio di tipo previdenziale accantonato attraverso il pagamento dei contributi sociali; dall'altro si possono produrre perdite per la cattiva allocazione del portafoglio previdenziale, quando si consideri la differenza tra il tasso di rendimento di mercato di un sistema a capitalizzazione e quello generato in un sistema a ripartizione.

E' questo il caso in cui il risparmio previdenziale dell'individuo sia valutato in funzione del tasso interno di rendimento di un sistema a ripartizione, inferiore al rendimento di mercato ottenibile adottando un sistema a capitalizzazione.

Da alcuni studi in cui si analizzano gli effetti di una possibile completa privatizzazione del sistema previdenziale statunitense si è evinto che, data la molteplice natura a cui assolve il risparmio previdenziale, appare preferibile un sistema previdenziale misto rispetto a un sistema puro costituito da una sola delle due alternative⁸². Pertanto, dato che il sistema pensionistico italiano è appunto misto, i due motivi sopra richiamati rappresenterebbero i punti sui quali intervenire per ridurre le distorsioni esistenti nel rapporto tra contributi versati e benefici ricevuti.

In conclusione, la nozione di costo del lavoro, poiché dipende dal livello del salario a cui i lavoratori sono disposti a offrirsi, deve essere considerata congiuntamente alla percezione che i lavoratori stessi hanno del risparmio previdenziale a cui il livello dei contributi sociali si riferisce. E' da questo che dipende, in sostanza, il grado in cui il costo del lavoro rappresenta una tassa.

⁸² FORNERO E., CASTELLINO O., (a cura di) *La riforma del sistema previdenziale italiano*, Il Mulino, 2001.

2.3 Contributi sociali e costo del lavoro: una correlazione di difficile interpretazione

Un nutrito filone della letteratura economica si è occupato degli effetti della tassazione sul mercato del lavoro in particolare ponendo l'attenzione sull'incidenza dei contributi sociali sull'onerosità del lavoro⁸³.

In particolare, la letteratura economica che si è concentrata sull'analisi del ruolo dei contributi sociali nella determinazione dei salari al fine di indagare la reale onerosità delle determinanti del costo del lavoro è molto ampia e caratterizzata da una notevole diversità nelle specificazioni econometriche utilizzate⁸⁴. I diversi autori, che spesso hanno raggiunto conclusioni anche molto differenti tra loro, sottolineano che il tema, pur semplice nella sua impostazione teorica, appare molto complesso riguardo l'analisi empirica, sia per la mancanza di dati adeguati, sia per la difficoltà di formulare un modello esaustivo.

La questione rilevante ai fini della determinazione dell'onerosità del costo del lavoro per le imprese dipende dalla possibilità o meno che il totale del carico fiscale venga traslato sul fattore lavoro e, quindi, dal rapporto tra il reddito disponibile e la retribuzione lorda accettato dal lavoratore.

Le teorie economiche secondo le quali una efficace azione contro la disoccupazione possa derivare dalla diminuzione del livello della contribuzione obbligatoria che grava sul fattore lavoro richiedono una specificazione rispetto alle variabili cui ci si riferisce. In generale, ciò di cui si tiene conto, è il totale del carico fiscale che ricade sul fattore lavoro, ed è sulla base di questo che si può determinare il livello del costo del lavoro per le imprese, anche se la variabile indicata come costo del lavoro comprende la somma del salario percepito dal lavoratore (al netto delle imposte pagate sul reddito) dei contributi sociali pagati dal lavoratore e dei contributi sociali pagati dal datore di lavoro. Tuttavia, nello studio degli effetti della tassazione sul mercato del lavoro si rivolge l'attenzione in particolare ai contributi sociali, la componente della tassazione il cui peso è in generale particolarmente oneroso.

⁸³ Si veda ad esempio SUMMERS L. H., *Some Simple Economics of Mandated Benefits*. *American Economic Association Papers and Proceedings*, 1989.

⁸⁴ BEAN C. R., *European Unemployment: A Survey*. *Journal of Economic Literature*, Vol. XXXII, 1994.

I legami teorici che devono essere considerati quando si approfondisce la relazione tra i contributi sociali e la disoccupazione possono essere studiati mettendo in relazione domanda e offerta di lavoro e, quindi, analizzando come varia il livello dell'occupazione al variare del salario al netto dei contributi sociali⁸⁵. Quando i contributi vengono utilizzati per costituire direttamente la pensione del lavoratore, come nel caso di un sistema contributivo puro, si viene ad instaurare quel rapporto uno a uno che lega i contributi ai benefici. Il lavoratore, valutando il beneficio finanziato dal pagamento dei contributi, indipendentemente da chi li abbia effettivamente versati, in presenza di un incremento dell'aliquota contributiva accetterà un salario inferiore in proporzione. In questo contesto, il costo del lavoro al netto dei contributi, a carico del datore di lavoro, non aumenterà e non si verificherà, perciò, alcuna riduzione della domanda di lavoro.

Un'impostazione teorica di questo tipo implica, dunque, che tanto più il sistema prevede un legame diretto tra contributi versati e benefici ricevuti, tanto più gli effetti di un aumento del cuneo fiscale sul fattore lavoro a fini previdenziali sulla disoccupazione saranno contenuti, a prescindere dalle elasticità di domanda e di offerta di lavoro. Viceversa, qualora i contributi venissero utilizzati per finanziare benefici erogati a tutti i cittadini o se quest'ultimi valutassero i vantaggi collegati ai benefici erogati al di sotto del costo sostenuto dal datore di lavoro, i lavoratori non sarebbero disposti ad accettare salari più bassi. I contributi versati, poiché costituiscono risparmio previdenziale, in un modello previdenziale puro, vengono considerati in sostanza sostituti di una parte del salario. Tuttavia, tali considerazioni non tengono conto della rigidità del mercato del lavoro e del ruolo dei sindacati nella relazione tra i contributi e il salario, aspetti che devono essere ulteriormente approfonditi.

⁸⁵ GRUBER J., *The incidence of Payroll Taxation: Evidence from Chile*. *Journal of Labor Economics*, Vol. 15, N. 3, 1997.

2.3.1 La relazione tra i contributi sociali e il livello del salario

La relazione tra i contributi e il livello del salario potrebbe essere analizzata considerando un'ipotetica privatizzazione del sistema previdenziale che comporti conseguentemente una riduzione dei costi per le imprese. Tuttavia, qualora l'abolizione dei contributi possa essere completamente trasferita ai lavoratori nella forma di aumenti del salario, in modo da consentire agli stessi di finanziare direttamente la propria pensione, gli effetti sull'occupazione sarebbero di conseguenza minimi.

In realtà uno studio che è riuscito a mettere in evidenza le relazioni intercorse tra i contributi sociali e il livello del salario è stato condotto attraverso il confronto pre e post - riforma del sistema pensionistico in Cile nel maggio del 1981⁸⁶.

Dall'analisi dei risultati ottenuti non è stato però possibile generalizzare la conclusione secondo cui il finanziamento delle prestazioni sociali attraverso i contributi non determini perdite di efficienza.

Innanzitutto, si possono avere perdite di efficienza qualora la risposta a variazioni nel livello di imposizione sia asimmetrica nel caso di aumenti (rispetto al caso della riduzione del Cile), in particolare in presenza di rigidità verso il basso dei salari.

In secondo luogo, è comunque difficile distinguere le determinanti di un effetto di traslazione completo sui salari, poiché lo stesso risultato può derivare dall'esistenza di un legame pieno tra benefici e contributi, oppure dalla presenza di offerta di lavoro di tipo rigido indipendentemente dalla valutazione dei lavoratori dei benefici rispetto ai contributi, oppure dalla presenza di una domanda di lavoro perfettamente elastica. I contributi sociali, quindi, non sono apparsi come determinanti sulla dinamica dell'occupazione, come invece il livello totale della tassazione, dal momento che i lavoratori reagiscono sulla base di ciò che possono effettivamente acquistare con il proprio stipendio.

⁸⁶ GRUBER J., *The incidence of Payroll Taxation: Evidence from Chile. Journal of Labor Economics*, Vol. 15, N. 3, 1997.

2.3.2 Il ruolo del sindacato nella relazione tra i contributi e il salario

Un altro importante aspetto da considerare nello studio degli effetti della tassazione sul mercato del lavoro riguarda la presenza dei sindacati, un fattore che può imporre rigidità al mercato del lavoro ostacolando, quindi, il meccanismo di aggiustamento tra domanda e offerta di lavoro. In particolare, alcuni studi⁸⁷ hanno confermato l'esistenza di una relazione tra il cuneo fiscale e la competitività che si esplicita in un aumento del costo del lavoro unitario conseguente a un aumento della tassazione diversa a seconda del grado di coordinamento delle attività del sindacato con le altre istituzioni che si possono incontrare in diversi paesi.

È stato osservato che l'aumento del costo del lavoro unitario è stato più marcato nei paesi caratterizzati da un sistema sindacale poco o mediamente centralizzato, in cui le contrattazioni avvengono a livello di impresa o di settore, e che esso sia ridotto in quelli caratterizzati da un sistema sindacale maggiormente centralizzato, dove il sindacato internalizza gli effetti esterni delle proprie azioni e le contrattazioni sono coordinate tra le istituzioni. L'ipotesi alla base dello studio è che, in presenza di un sindacato non centralizzato, una parte del carico della tassazione del fattore lavoro verrà sopportata dalle imprese, con conseguente aumento del costo del lavoro, anche quando la curva di offerta di lavoro è perfettamente rigida. Ciò si verifica, ad esempio, quando un incremento dell'aliquota contributiva viene utilizzato per redistribuire risorse ai pensionati o ai disoccupati e il sindacato mantiene immutate le richieste salariali per i propri lavoratori iscritti, dato che nella sua funzione di utilità non prende in considerazione il livello del *welfare* del paese, determinando così un aumento del costo del lavoro. Ciò determina una perdita di competitività che porta a una riduzione della domanda di beni di esportazione e disoccupazione.

Tali tipi di distorsione, inoltre, sono crescenti al crescere della dimensione media dell'organizzazione sindacale, ad eccezione dei paesi scandinavi, dove le

⁸⁷ Lo studio è stato effettuato su un panel di 14 paesi OCSE nel periodo compreso tra il 1965 e il 1990. Al fine di misurare il grado di trasferimento sui salari della tassazione del lavoro in funzione del livello di centralizzazione sindacale lo studio è stato condotto stimando la relazione che lega la variabile del costo del lavoro per unità prodotta nel settore manifatturiero e la tassazione, intesa come somma delle imposte dirette e dei contributi sociali complessivi rispetto al Pil, in funzione della posizione ciclica dell'economia (ALESINA A., PEROTTI R., *The Welfare State and Competitiveness. The American Economic Review*, Vol. 87, N. 5, 1997).

contrattazioni sindacali anche se pienamente centralizzate tenendo conto del maggior livello di *welfare* offerto determinano un contenimento delle pretese salariali del sindacato, riducendo così le distorsioni.

2.4 Carico fiscale e costo del lavoro: alcune considerazioni sull'Imposta Regionale sulle Attività Produttive

Dopo aver analizzato le componenti del costo del lavoro relative ai contributi previdenziali e assistenziali, si deve passare poi ad analizzare la componente propriamente fiscale, ovvero l'incidenza dell'IRAP, l'imposta regionale sulle attività produttive, sul costo del lavoro. È necessario, tuttavia, prima di analizzare le modifiche introdotte dalla legge di Stabilità del 2015, avere un'idea compiuta del meccanismo alla base di tale imposta. L'IRAP è stata istituita con la riforma Visco attraverso il decreto legislativo 15 dicembre 1997 n. 446 ed è entrata in vigore dal 1° gennaio 1998, al fine di razionalizzare e semplificare il sistema impositivo italiano⁸⁸.

La sua istituzione ha comportato, infatti, l'abrogazione di quattro tributi dovuti dalle imprese: l'imposta sul patrimonio netto delle imprese, l'imposta locale sui redditi (ILOR), l'imposta comunale sulle arti e professioni (ICIAP) e la tassa sulla concessione governativa per l'attribuzione del numero della partita IVA, nonché alcuni contributi al servizio sanitario nazionale.

L'art. 15 del D.lgs. n. 446 del 1997 individua come destinatarie del tributo le Regioni "nel cui territorio il valore della produzione netta è realizzato". Alle medesime Regioni è attribuita una limitata facoltà di variazione dell'aliquota ed il

⁸⁸ L'istituzione dell'IRAP è stata preceduta da un'attenta indagine da parte della "Commissione di studio per la riforma del sistema tributario", che ne ha curato l'introduzione al fine di riordinare il farraginoso sistema fiscale esistente nel Paese, di apportare sostanziali modifiche nel sistema dei prelievi tributari e sanitari a carico delle imprese e dei lavoratori autonomi, nonché modernizzare il sistema di gestione delle dichiarazioni, riorganizzare il lavoro degli uffici finanziari, rendere più razionale e semplice il sistema di prelievo nei confronti dei lavoratori dipendenti, assoggettare ad imposta sostitutiva alcune operazioni di carattere straordinario e riordinare le imposte personali sul reddito al fine di favorire la capitalizzazione delle imprese.

potere di disciplinare, con legge, le procedure applicative dell'imposta, nel rispetto dei principi in materia di imposte sul reddito⁸⁹.

La base imponibile dell'IRAP è costituita dal "valore della produzione netta dell'attività esercitata" dai soggetti passivi del tributo, ovvero professionisti ed enti pubblici e privati che operano nel territorio statale⁹⁰. L'IRAP è, dunque, un'imposta di tipo proporzionale, ciò significa che la percentuale di tassazione è costante al crescere del valore della produzione netta. L'aliquota originaria secondo quanto previsto dall'art.16 del decreto legislativo n. 446 del 1997 al primo comma era del 4,25 per cento, ridotta all'8,50 per cento per le Amministrazioni pubbliche. Era prevista, tuttavia, la possibilità per le Regioni di elevare o ridurre la prima aliquota fino ad un massimo dell'1%.

Il valore della produzione netta è il maggior valore derivante dall'attività esercitata rispetto al valore consumato nell'attività stessa. In altre parole, il valore prodotto dall'attività è il differenziale tra il valore dei beni e dei servizi prodotti e il valore dei beni o dei servizi consumati nel processo produttivo. Il risultato ottenuto costituisce il c.d. valore aggiunto (VA)⁹¹.

⁸⁹ La circostanza che l'IRAP sia stata istituita con legge statale e che alle Regioni a statuto ordinario, destinatarie del tributo, siano espressamente attribuite competenze di carattere solo attuativo, rende palese che l'imposta stessa, nonostante la sua denominazione, non possa considerarsi "tributo proprio della Regione", nel senso in cui oggi tale espressione è adoperata dall'art. 119 della Costituzione, comma 2, essendo indubbio il riferimento della norma costituzionale ai soli tributi istituiti dalle regioni con propria legge, nel rispetto dei principi del coordinamento con il sistema tributario statale.

⁹⁰ L'art. 3 del decreto individua i soggetti passivi dell'imposta e li identifica anche mediante rinvio ad altre fonti normative tributarie ed extratributarie. Tra essi vi rientrano le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato; gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali; le società in nome collettivo e in accomandita semplice e quelle ad esse equiparate, nonché le persone fisiche esercenti attività commerciali; le persone fisiche, le società semplici e quelle ad esse equiparate esercenti arti e professioni; i produttori agricoli titolari di reddito agrario; gli enti privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali; le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato; le Amministrazioni pubbliche.

⁹¹ Interessante in tal senso l'osservazione che il metodo del valore aggiunto è stato creato per determinare contabilmente il prodotto interno lordo (PIL), ovvero la ricchezza nazionale prodotta generata dai fattori di produzione ivi residenti. Se dal prodotto interno lordo si detraggono gli ammortamenti e le imposte indirette si ottiene il reddito nazionale netto.

Il valore aggiunto prodotto netto che costituisce la base imponibile dell'IRAP, di conseguenza, altro non è che una porzione di reddito nazionale, creata dal soggetto che esercita la singola attività produttiva colpita. Per consentire la localizzazione nel territorio di tale base imponibile si fa riferimento non già alla residenza o alla sede del soggetto giuridico dell'attività, bensì al luogo in cui l'attività è esercitata, in caso di più attività esercitate in diverse regioni si stabiliscono criteri convenzionali di ripartizione del valore della produzione netta, collegati, a seconda del tipo di attività, all'entità delle retribuzioni e dei compensi corrisposti agli addetti ai singoli stabilimenti, uffici o altre

In particolare, l'imponibile per il calcolo dell'IRAP varia a seconda del soggetto passivo. Nel caso delle imprese commerciali l'imponibile viene calcolato sul differenziale fra le voci classificabili nel valore della produzione, in base a quanto stabilito nello schema di bilancio di cui al Codice Civile⁹² e quelle classificabili nel costo della produzione⁹³. Tuttavia, dal valore della produzione così definito (lorda) devono essere sottratti alcuni costi per determinare il valore della produzione netta ai fini IRAP.

In maniera generale, la base imponibile è così determinata:

**valore della produzione –
costi della produzione +
spese per il personale (salari e stipendi e contributi IMPS, compensi per lavoro autonomo) +
svalutazioni delle immobilizzazioni, perdite sui crediti, quota interessi del canone di locazione finanziaria, oneri finanziari**

basi fisse, o ad altri elementi come l'entità dei depositi, degli impieghi e degli ordini per le banche e le società finanziarie, l'entità dei premi raccolti per le imprese di assicurazione, l'estensione dei terreni per le imprese agricole.

⁹² A) Valore della produzione:

- 1) ricavi delle vendite e delle prestazioni
- 2) variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti
- 3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione
- 4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni
- 5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio (art. 2425 c.c.)

⁹³ B) Costi della produzione:

- 6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci
- 7) per servizi
- 8) per godimento di beni di terzi
- 9) per il personale:
 - a) salari e stipendi
 - b) oneri sociali
 - c) trattamento di fine rapporto
 - d) trattamento di quiescenza e simili
 - e) altri costi
- 10) ammortamenti e svalutazioni:
 - a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali
 - b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali
 - c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni
 - d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide
- 11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci
- 12) accantonamenti per rischi
- 13) altri accantonamenti
- 14) oneri diversi di gestione (art. 2425 c.c.)

Per gli enti non commerciali e per la Pubblica Amministrazione, invece, l'imponibile è pari al totale dei compensi per lavoro dipendente, anche autonomo e occasionale; qualora svolgano anche attività commerciale il criterio è lo stesso delle imprese commerciali.

L'introduzione dell'IRAP aveva come scopo principale quello di riportare i capitali all'interno delle imprese, in quanto l'eccessivo indebitamento e la scarsa capitalizzazione propria costituivano (e costituiscono) un problema strutturale delle imprese italiane. Infatti, essendo l'IRAP commisurata al rendimento complessivo dei fattori produttivi, capitale (proprio e di debito) e lavoro, essa doveva contribuire a ridurre gli effetti distorsivi del prelievo sull'impiego dei fattori produttivi e ridurre il vantaggio fiscale del finanziamento con debito rispetto a quello con capitale proprio⁹⁴.

Tuttavia, sebbene l'IRAP presentasse caratteristiche apprezzabili sul piano della neutralità, essa ha concorso ad aggravare il carico fiscale sul costo del lavoro. Il meccanismo originario di funzionamento dell'imposta, infatti, considerando indeducibili i costi del lavoro dalla base imponibile, costituiva uno dei più grandi ostacoli alla crescita delle imprese per l'effetto scoraggiamento sulle assunzioni.

2.5 La tassazione del reddito da lavoro dipendente e il cuneo fiscale

Nell'ordinamento tributario la disciplina generale dei redditi di lavoro dipendente è contenuta al Capo IV, artt. da 49 a 52 del TUIR.

In particolare, *l'articolo 49 definisce redditi di lavoro dipendente quelli derivanti da "rapporti aventi ad oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri (...)"*⁹⁵.

⁹⁴ FORNERO L., ZENI A., NEGRO M., *Irap e tributi locali*, IPSOA, 2010.

⁹⁵ Ci si riferisce in particolare ai seguenti redditi:

- quelli derivanti da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, alle dipendenze e sotto la direzione di altri. La R.M. 27.7.2005, n.101/E ha confermato che sono reddito da lavoro dipendente anche i premi per una prestazione di lavoro corrisposti da soggetto diverso dal datore di lavoro;
- quelli da lavoro a domicilio, quando è considerato lavoro dipendente dalla legislazione del lavoro;

Le imposte sui redditi da lavoro, IRPEF e addizionali, sono pagate dal lavoratore attraverso il sistema della ritenuta alla fonte. Praticamente, la tassazione avviene tramite il datore di lavoro che, in qualità di sostituto d'imposta, ha l'obbligo di effettuare, all'atto del pagamento delle somme, una trattenuta a titolo di acconto delle imposte dovute dal dipendente.

L'IRPEF sul reddito di lavoro dipendente viene, quindi, determinata e versata con il sistema della ritenuta d'imposta effettuata dal datore di lavoro all'atto dell'erogazione di stipendio, salario ed accessori e sulla base della dichiarazione annuale presentata dal dipendente per l'eventuale ulteriore differenza (ad esempio nel caso di possesso di altri redditi).

Un aspetto da considerare riguardo al peso del cuneo fiscale all'interno della pressione fiscale complessiva è quello delle differenze di trattamento riguardo alle diverse categorie di lavoratori, che possono essere distinti in base al livello di reddito o in funzione del carico familiare.

In genere, l'esistenza di benefici per i familiari a carico riduce il cuneo fiscale. Ciò si può evincere anche considerando i dati a livello internazionale prendendo come punto di riferimento il lavoratore single e il lavoratore con famiglia a carico⁹⁶. In generale, quasi tutti i paesi Ocse garantiscono un trattamento fiscale più favorevole in presenza di familiari a carico rispetto al caso del lavoratore single.

In Italia, l'esistenza di benefici per i familiari a carico riduce il cuneo fiscale di 9.6 punti, in linea con la media Ocse, ma meno rispetto alla media europea. A

-
- quelli cd. Equiparati ai redditi da lavoro dipendente, ossia le pensioni e gli assegni equipollenti, compresi gli emolumenti per cessazione di attività diverse da quelle di lavoro dipendente (es. pensioni di professionisti, trattamento di quiescenza dei notai, pensioni di invalidità e reversibilità). Va ricordata, per ciò che riguarda le pensioni estere, la complessa casistica creata dalle diverse convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni (si veda l'art. 76 della Legge 413/91 che prevede l'applicazione di una ritenuta d'imposta del 5% sulle pensioni erogate dalla A.V.S. Svizzera da parte del soggetto erogatore italiano). Per quanto riguarda le pensioni italiane e gli assegni assimilati vanno considerati i casi di esenzione previsti dall'art. 34 del DPR 601/73 (pensioni privilegiate) e da altre leggi speciali (si veda anche art. 3, co. 3, T.U.);
 - in forza del disposto art. 6, co. 2, del T.U. gli interessi e la rivalutazione sui crediti di lavoro. Non è necessario che l'erogazione degli interessi e della rivalutazione consegua da sentenze. Riguardo alle modalità di calcolo degli interessi legali, questi vanno computati sul capitale rivalutato nella misura di volta in volta incrementata alle singole scadenze;
 - le indennità, le somme o i valori percepiti in sostituzione di redditi di lavoro dipendente (es. cassa integrazione, indennità di disoccupazione e, dal 1.1.1998, anche la disoccupazione speciale, mobilità, ecc.), comprese quelle derivanti da transazioni per cause di lavoro e le liberalità (eccedenti il limite di esenzione) erogate in relazione al rapporto di lavoro.

⁹⁶ OECD, *Employment Outlook 2014*, OECD, Paris, 2014.

livello Ocse, il differenziale nel *tax wedge* che origina da differenze nella retribuzione percepita (si confrontano in questo caso il lavoratore con retribuzione pari alla media nazionale e il lavoratore con retribuzione pari alla metà della media) è presente in tutti i paesi e varia in funzione della progressività dei diversi sistemi fiscali.

In Italia, infatti, riguardo a quest'aspetto c'è un fenomeno peculiare da considerare: il carico fiscale sui lavoratori a reddito molto basso non è di molto inferiore rispetto a quello di un lavoratore con reddito medio.

In effetti, una delle criticità del sistema fiscale italiano non è soltanto il livello medio del carico fiscale sul lavoro, ma anche la struttura delle aliquote marginali effettive sui redditi da lavoro, soprattutto in corrispondenza dei redditi medio bassi, che risulta poco razionale in ragione della struttura delle detrazioni.

La riduzione del cuneo fiscale a beneficio dei lavoratori dovrebbe avere, quindi, lo scopo di ridurre le aliquote marginali effettive delle fasce di lavoratori a reddito più basso, attraverso anche una razionalizzazione della struttura delle detrazioni, allo scopo di avvicinare l'aliquota marginale effettiva a quella nominale. L'IRPEF, infatti, è un'imposta progressiva, ovvero la percentuale di tassazione cresce all'aumentare del reddito. In questo modo, i redditi più bassi saranno tassati in misura minore rispetto ai redditi più elevati. Il modo con cui il sistema tributario italiano assicura il risultato della tassazione progressiva si fonda su due elementi: la suddivisione del reddito in scaglioni (o classi) e la previsione di aliquote d'imposta diverse e crescenti⁹⁷. L'opportunità che misure indirizzate principalmente alle fasce

⁹⁷ In particolare, le aliquote attualmente previste sono:

- il 23% fino a 15.000 euro;
- il 27% da 15.001 fino a 28.000 euro;
- il 38% da 28.001 fino a 55.000 euro;
- il 41% da 55.001 fino a 75.000 euro;
- il 43% oltre i 75.000 euro.

La base imponibile viene prima suddivisa in scaglioni e poi moltiplicata per le aliquote: il risultato è l'imposta lorda Irpef.

Consideriamo, ad esempio, un reddito imponibile di 30.000 euro. Ecco come avviene la tassazione Irpef:

- per 15.000 euro al 23% = 3.450 euro □ per 12.999 euro (28.000 – 15.001) al 27% = 3.510 euro
- per 1.999 euro (30.000 – 28.001) al 38% = 760 euro

Si ottiene così un'irpef lorda di 3.450 + 3.510 + 760 euro = 7.720 euro.

Per capire però quanta Irpef bisogna effettivamente versare, si devono sottrarre dall'imposta lorda:

- detrazioni e ritenute eventualmente subite;
- crediti d'imposta e acconti d'imposta versati.

più vulnerabili della popolazione possono rivelarsi più efficaci nell'incrementare la produttività è confermata, infatti, da vari studi⁹⁸.

La stessa Commissione Europea sottolinea come uno stimolo fiscale indirizzato alla manodopera a reddito basso e scarsamente qualificata costituirebbe un incentivo relativamente più forte dato che queste categorie sono caratterizzate da una elasticità dell'offerta di lavoro elevata, sia dal lato della domanda (in quanto si riduce il costo del lavoro) che dal lato dell'offerta (attraverso l'aumento della retribuzione netta). A questo punto si potrebbe fare una considerazione sul bonus fiscale a sostegno delle famiglie dei lavoratori dipendenti, ovvero del riconoscimento di un credito automatico che aumenta il reddito direttamente in busta paga previsto dal Decreto legge n. 66 tra le "Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale". A differenza degli interventi a favore delle imprese, che agiscono in maniera indifferenziata sia per settore che per dimensione, il credito automatico per i lavoratori dipendenti interessa solo una fetta della popolazione, ovvero i lavoratori dipendenti a reddito medio-basso, inferiore ai 26mila euro lordi l'anno, senza differenziazione dello sgravio in funzione di carichi familiari o altre caratteristiche. Nello specifico, nel 2014 il credito è stato pari a 80 euro al mese per i percettori di reddito fino a 24mila euro, e si riduceva progressivamente, sino ad azzerarsi, per i redditi fino a 26mila euro. Ne risultavano quindi esclusi i lavoratori che percepivano un reddito pari alla media di contabilità nazionale, stimabile in quasi 30mila euro nel 2014. Sono stati esclusi dall'agevolazione anche i percettori di reddito da lavoro dipendente cosiddetti incapienti, ovvero per i quali il reddito lordo annuale è inferiore a circa 8100 euro, e che quindi in virtù della detrazione per lavoro dipendente non sono tenuti al pagamento dell'imposta sul reddito.

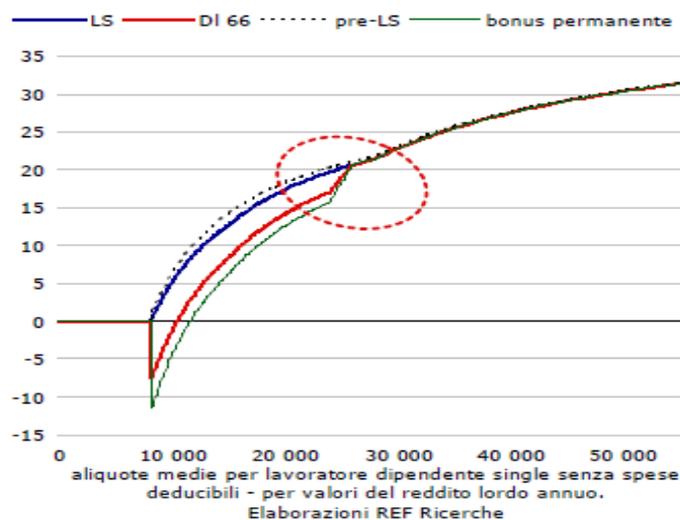
Lo sgravio, di fatto, non è intervenuto sulla struttura dell'imposta, rimasta invariata in riferimento alle aliquote, agli scaglioni di reddito, alle deduzioni e detrazioni. Trattandosi di un "bonus" fiscale, quindi, si dovrebbe parlare più di un trasferimento che non di una vera e propria agevolazione fiscale; il riferimento all'IRPEF riguarda, infatti, soltanto il punto di partenza in funzione del quale si

⁹⁸ ARACHI G., SANTORO A., *Il sistema fiscale in un anno di transizione: consuntivi e prospettive*, in *La finanza pubblica Italiana Rapporto 2013*, Il Mulino, 2013.

determina l'entità del bonus per lavoratore, ovvero il reddito imponibile ai fini IRPEF.

Anche se il bonus fiscale non modifica la struttura dell'IRPEF, tuttavia, nel caso in cui fosse reso permanente potrebbe avere effetti sul mercato del lavoro, dato che per una fetta non trascurabile della popolazione riduce il cuneo fiscale e modifica di fatto, e non poco, l'aliquota IRPEF effettiva. Dal grafico si possono evincere gli effetti sulle aliquote medie effettive dell'IRPEF per livelli di reddito sia del bonus che dal sistema delle detrazioni previsto dalla legge di Stabilità del 2014.

Figura 2.1 Effetti delle riforme sulla struttura dell'IRPEF



La fascia di popolazione interessata dai due provvedimenti è la stessa, ovvero i lavoratori dipendenti a reddito medio-basso. In entrambi i casi gli incapienti non ricevono nulla, mentre sono interessati i lavoratori dipendenti con reddito compreso tra 8 e 25mila euro circa all'anno.

Si può notare che mentre le modifiche introdotte alle detrazioni dalla Legge di Stabilità hanno avuto un effetto solo modesto, con un abbassamento poco pronunciato dell'aliquota effettiva soprattutto dei lavoratori compresi nella fascia di reddito intermedia (tra 10 e 20 mila euro circa), l'effetto del bonus fiscale è invece più apprezzabile.

La riduzione massima dell'aliquota effettiva di circa 8 punti (che diventa 12 nel caso di bonus per 12 mesi) si ha per i lavoratori con reddito di poco al di sopra della soglia dell'incapienza, per i quali il bonus è superiore all'IRPEF dovuta e quindi è un vero e proprio trasferimento monetario, che quindi rende l'aliquota media negativa. In media si osserva una riduzione delle aliquote effettive di circa 4 punti. Quanto osservato induce a ritenere che gli effetti sulla partecipazione al mercato del lavoro derivanti da un bonus così congegnato potrebbero essere positivi. Il sistema fiscale italiano tende a disincentivare l'offerta di lavoro, in modo particolare per le donne, dato che le detrazioni e gli altri trasferimenti, calcolati sulla base del reddito familiare, tendono ad innalzare l'aliquota marginale effettiva delle imposte sul reddito del secondo percettore (che solitamente coincide con la donna). Dato che il bonus si rivolge principalmente alle fasce di reddito medio-basse, anche la partecipazione al lavoro da parte delle donne potrebbe risultarne incentivata. D'altra parte, alcune caratteristiche del bonus potrebbero causare però un effetto distorsivo dell'offerta di lavoro.

Un primo aspetto che si può osservare è che per i redditi compresi tra 24 e 26 mila euro si ha un brusco aumento delle aliquote effettive all'aumentare del reddito a causa dalla modalità di calcolo del bonus, che per questa fascia non è più costante, ma decresce linearmente e molto velocemente, fino ad azzerarsi. Un innalzamento così marcato delle aliquote marginali potrebbe però sensibilmente disincentivare l'offerta di ore di lavoro aggiuntive. Effetti distorsivi potrebbero inoltre derivare dalla soglia minima di applicazione del bonus, che esclude i redditi inferiori agli 8mila euro. Analisi basate sull'indagine Eurostat su redditi e condizioni di vita delle famiglie hanno mostrato, in effetti, che il bonus, così congegnato, andrà principalmente a beneficio delle classi medie. Infatti, dato che i carichi familiari non rilevano per il bonus ma ciò che conta è soltanto il reddito imponibile di ciascun componente, le famiglie che appartengono alla classe media avranno bonus mediamente più elevati, in virtù del fatto che sono composte da più di un lavoratore dipendente, che ha la possibilità di lavorare tutto l'anno, e con un reddito comunque superiore alla soglia di incapienza. Invece, le famiglie in povertà tenderanno a ricevere un bonus mediamente più modesto, poiché in molte di esse sono invece presenti lavoratori occupati per meno di un anno o con bassa

retribuzione. Sarebbero così limitati gli effetti sui segmenti della popolazione con bassi tassi di occupazione, in particolare le donne sposate e poco istruite.

2.6 Il cuneo fiscale nella relazione tra il salario e la produttività

In uno studio effettuato su 14 paesi industriali nel periodo 1979-1996 in base alle caratteristiche di un lavoratore rappresentativo del settore manifatturiero è stata analizzata econometricamente la traslazione del prelievo fiscale sul costo del lavoro⁹⁹.

In particolare, i risultati di tale studio hanno confermato che il livello e la variazione del prelievo tributario e contributivo hanno effetti statisticamente significativi sul costo del lavoro e, quindi, sulla produttività a causa dell'effetto della traslazione dell'imposta dall'impresa al lavoratore; l'imposta personale sui redditi e i contributi sociali a carico del datore di lavoro hanno un'influenza più marcata sui costi rispetto ai contributi a carico del lavoratore; la traslazione dell'imposta è più forte in quei paesi europei caratterizzati da un sistema di contrattazione salariale intermedio tra completa decentralizzazione e piena centralizzazione.

Anche se il lavoro non è recentissimo, tuttavia la sostanziale invarianza delle ipotesi alla base dello studio, ci permettono di mantenere tutt'oggi valide le conclusioni raggiunte. In particolare, in questa sede vogliamo soffermarci sui risultati che indicano che la traslazione della tassazione sul costo del lavoro sarebbe pressoché nulla nei paesi dove la contrattazione dei salari avviene su base decentralizzata (i paesi anglosassoni) o fortemente centralizzata (i paesi scandinavi); sarebbe invece non trascurabile nei paesi dove la contrattazione avviene a livello intermedio, settoriale (gli altri paesi dell'Europa continentale). A tal fine i paesi sono stati divisi in tre gruppi. Il primo è costituito da paesi caratterizzati da un'accentuata decentralizzazione della contrattazione, dal rilievo relativamente modesto assunto dai sindacati, da un basso coordinamento tra le parti sociali e da una limitata copertura contrattuale. In esso sono inclusi Canada, Regno

⁹⁹ MARINO M. R. E RINALDI R., *Tassazione e costo del lavoro nei paesi industriali*. Banca d'Italia. Temi di discussione N. 373, 2000.

Unito e Stati Uniti. Il secondo gruppo, speculare al primo, include quei paesi in cui la contrattazione è accentrata, vi è un alto grado di copertura contrattuale, la cooperazione e il grado di sindacalizzazione sono elevati. In esso sono inclusi i paesi dell'Europa settentrionale: Danimarca, Finlandia e Svezia. Il terzo gruppo si colloca in una posizione intermedia e comprende i paesi dell'Europa continentale: Austria, Belgio, Francia, Germania, Italia, Paesi Bassi, Portogallo e Spagna.

In base ai criteri utilizzati, il Giappone potrebbe far parte sia del primo che del terzo gruppo (e per questo è stato escluso dall'analisi) dato che esiste nel paese asiatico un complesso insieme di relazioni industriali che favorisce il coordinamento e la omogeneità dei salari tra le imprese ma non vi è centralizzazione della contrattazione salariale e la partecipazione al sindacato è limitata. In Italia, negli anni più recenti, vi sono stati numerosi interventi volti a contenere il cuneo fiscale che grava sul lavoro. In particolare, le politiche di sostegno alla produttività del lavoro hanno cercato di ridurre l'imposta personale sui redditi e i contributi sociali a carico del datore di lavoro e di coniugare la riduzione del cuneo fiscale con il decentramento contrattuale¹⁰⁰.

2.7 Gli interventi sul costo del lavoro nelle dinamiche della contrattazione collettiva e del decentramento contrattuale

Negli ultimi anni si sono succeduti una serie di atti di diversa natura per valorizzare e incentivare la negoziazione a livello collettivo decentrato della cosiddetta retribuzione di produttività. Dal lato della struttura contrattuale sono intervenuti diversi accordi interconfederali che hanno spinto in direzione di un progressivo decentramento degli assetti negoziali¹⁰¹; dal lato, invece, degli incentivi

¹⁰⁰ MARINO M. R. E RINALDI R., *Tassazione e costo del lavoro nei paesi industriali*. Banca d'Italia. Temi di discussione N. 373, 2000.

¹⁰¹ Si pensi ad esempio al Protocollo del 23 luglio 1993 che, pur nell'ambito di una centralizzazione della struttura negoziale, ha per la prima volta formalmente assegnato alla contrattazione collettiva decentrata "il compito essenziale, se non esclusivo, di collegare la retribuzione agli andamenti della produttività e redditività, variamente misurati". In ultimo, si consideri il Protocollo d'intesa del 31 maggio 2013, firmato da Confindustria e Cgil, Cisl, Uil che introduce regole *ad hoc* su rappresentanza e rappresentatività sindacale in applicazione dello stesso Accordo interconfederale del 28 giugno 2011.

al cosiddetto salario di produttività hanno operato vari provvedimenti, legislativi, regolamentari, amministrativi, volti a realizzare, su sollecitazione delle stesse parti sociali, forme di parziale detassazione e di sgravio contributivo a favore di tale tipologia di retribuzione, qualora negoziata tramite accordi collettivi decentrati¹⁰².

Talora, gli accordi di detassazione sono stati sottoscritti in ambito locale anche nell'assenza di una cornice unitaria a livello nazionale: è quanto accaduto, ad esempio, in alcune province, ove sono state sottoscritte specifiche intese tra Cgil-Cisl-Uil e Confcommercio ben prima che quest'ultima associazione divenisse parte dei sopramenzionati accordi nazionali¹⁰³. La materia, quindi, a causa dell'intrecciarsi di una serie ampia e diversificata di fonti (leggi, regolamenti, circolari amministrative-ministeriali dell'INPS o dell'Agenzia dell'Entrate, accordi collettivi di diverso di livello interconfederale, di categoria, territoriale, aziendale) appare complessa sul piano ricostruttivo della disciplina giuridica, non facile da ricomporre e tantomeno da interpretare. In particolare, l'Accordo interconfederale "separato" del 21 novembre del 2012 recante Linee programmatiche per la crescita della produttività e della competitività in Italia, mira a rafforzare oltremodo la contrattazione decentrata in funzione di incrementi di produttività, la cui bassa crescita *"comporta un aumento del costo del lavoro per unità di prodotto (CLUP) e, quindi, una perdita di competitività (...)"*¹⁰⁴.

Nello specifico, l'Accordo stabilisce che 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 e redditività definiti dalla contrattazione di secondo livello¹⁰⁵. Si autorizza, in tal modo, uno spostamento della struttura retributiva in direzione di una valorizzazione

¹⁰² Nel succedersi dei diversi interventi normativi si è sempre ribadito che le erogazioni oggetto di sgravio contributivo dovessero essere negoziate "a livello aziendale, territoriale o di secondo livello". Il D.P.C.M. 22 gennaio 2013, per il periodo 1° gennaio – 31 dicembre 2013, e in aderenza alla stessa richiesta delle parti sindacali (si veda l'Accordo interconfederale del 21 novembre 2012), ha chiaramente riservato le misure di detassazione alle sole retribuzioni (di produttività) erogate in esecuzione di contratti collettivi di lavoro sottoscritti a livello aziendale o territoriale, ai sensi della normativa di legge e degli accordi interconfederali vigenti, da associazioni dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, ovvero dalle loro rappresentanze sindacali operanti in azienda.

¹⁰³ Si veda, ad esempio, l'intesa sottoscritta nel maggio 2013 per la provincia di Imperia o il "contratto collettivo territoriale di produttività per la provincia di Pesaro-Urbino detassazione 2013" stipulato il 29 marzo 2013.

¹⁰⁴ Si veda il Punto 1 – Considerazioni introduttive dell'Accordo

¹⁰⁵ SI veda il Punto 2 – Relazioni industriali e contrattazione collettiva dell'Accordo

del salario variabile, a scapito della parte fissa della retribuzione, che comporta sì la possibilità di un alleggerimento del costo del lavoro, ma anche una chiara erosione della “funzione solidaristica” del CCNL¹⁰⁶.

La questione di rilievo, tuttavia, appare la motivazione che abbia spinto lo Stato a stanziare risorse economiche per incentivare un utilizzo più intensivo ed “efficiente” della manodopera già occupata nell’impresa, invece di focalizzare tutti i suoi sforzi finanziari sul sostegno all’occupazione di inoccupati e disoccupati in cerca di lavoro, dando l’impressione di voler concentrarsi più sugli *insider* che sugli *outsider*.

Gli interventi attuati di politica economica, pertanto, non sembrano tanto rivolti alla tutela dei lavoratori, quanto al sostegno al sistema produttivo nel suo complesso. Gli interventi, dunque, fondati sulla consapevolezza che finché quel sistema non recupererà competitività non sarà in grado di mantenere l’occupazione, né tantomeno di crearne della nuova. Seguendo tale logica, la produttività sembra assurgere a interesse pubblico generale, per il suo ruolo funzionale al rilancio della competitività dell’impresa, ma anche al mantenimento dei livelli occupazionali, nonché indirettamente, e in un’ottica di più lungo periodo, alla creazione di nuovi posti di lavoro.

Tuttavia, le politiche di agevolazione fiscale e contributiva della c.d. retribuzione di produttività negoziata al secondo livello non hanno portato a dei risultati apprezzabili. Anzi, in letteratura, si è imputato a tali politiche la colpa di aver stimolato comportamenti opportunistici, se non addirittura “collusivi”, degli attori sociali finalizzati a “una mera ripartizione” tra di essi “dei benefici pubblici”¹⁰⁷.

Tali politiche, pertanto, se è vero che sono servite a introdurre una prima e significativa riduzione del cuneo fiscale, tuttavia non hanno portato a quell’incremento della produttività che si era auspicato.

¹⁰⁶ CAIRO I., *I rapporti tra contratti collettivi di diverso livello nel settore privato*. Tesi in Diritto del Lavoro, Alma Mater Studiorum – Università di Bologna. Dottorato di Ricerca in Diritto dell’economia e delle relazioni industriali indirizzo Diritto del Lavoro “Marco Biagi”, Ciclo XXIV, Bologna, 2013.

¹⁰⁷ CAMPANELLA P., *Decentramento contrattuale e incentivi retributivi nel quadro delle politiche di sostegno alla produttività del lavoro*, WP CSDL “Massimo D’Antona”.IT – 185/2013.

2.8 Jobs Act e Legge di Stabilità 2015: un'analisi degli interventi di agevolazione contributiva e fiscale

Tutti i Governi che in Italia si sono succeduti in tempi recenti (Monti, Letta, Renzi) hanno sentito la necessità di intervenire immediatamente sul Diritto del Lavoro con riforme più o meno ampie.

Una delle ragioni di tale urgenza è rinvenibile senz'altro nella grave crisi occupazionale che affligge da tempo il nostro paese e che genera una notevole pressione da parte dell'opinione pubblica per la soluzione del problema. Pertanto, le riforme del mercato del lavoro possono definirsi motivate soprattutto da esigenze di "immagine" da parte di qualunque Governo che voglia giustificare immediatamente la propria esistenza dando un segnale di grande innovazione rispetto al passato.

Tuttavia, la riforma continua del Diritto del Lavoro trova fondamento anche nei vincoli ideologici ed istituzionali dell'Unione Europea. A causa dell'aggravarsi della crisi finanziaria ed economica il nostro Paese nel corso del 2011 fu destinatario di severi richiami da parte della Commissione e del Consiglio Europeo affinché fossero avviate ampie riforme strutturali dirette al recupero dei livelli di occupazione¹⁰⁸.

Ma le regole ferree dell'Unione Europea, *in primis* il vincolo di bilancio e il *fiscal compact*, hanno reso estremamente difficile intervenire per migliorare le condizioni economico-sociali e soprattutto occupazionali, attraverso misure rivolte ad incrementare la domanda, quali maggiori investimenti nei settori produttivi, riduzione del carico fiscale e incentivi alle imprese, mentre più agevole, e compatibile con la politica finanziaria europea, risulta operare sul versante dell'offerta di lavoro e quindi sulla flessibilità del rapporto¹⁰⁹.

¹⁰⁸ Il 25 marzo 2011 il Consiglio Europeo annuncia per l'Italia la necessità di un risanamento finanziario e di riforme strutturali. Da una parte pesano le ragioni del risanamento dei bilanci e la sostenibilità dei conti pubblici, dall'altra è necessario affrontare il problema della disoccupazione. L'Italia riceve una serie di Raccomandazioni dal Consiglio. La raccomandazione del 7/06/2011 menziona l'approvazione della strategia Europa 2020 per l'occupazione e la crescita basata su un maggior coordinamento delle politiche economiche e i conseguenti "orientamenti integrati" (Documento di lavoro dei servizi della Commissione, Valutazione del programma nazionale di riforma e del programma di stabilità 2011 dell'Italia, che accompagna la Raccomandazione del Consiglio del 7 giugno, SEC (2011) 720 definitivo del 7/6/2011).

¹⁰⁹ GARILLI A., Occupazione e diritto del lavoro. Le politiche del lavoro del governo Renzi, WP CSDLE "Massimo D'Antona".IT – 226, 2014.

Ciò nonostante, il tema dell'aggiustamento della posizione competitiva dell'economia italiana è centrale nella strategia di politica economica del nuovo governo, obiettivo da raggiungere cercando di forzare la decelerazione del costo del lavoro per unità di prodotto per portarlo al di sotto di quello dell'economia tedesca, determinando in tal modo un effetto analogo a quello di una svalutazione del tasso di cambio. Tale approccio pone in una posizione centrale la questione della moderazione salariale e le riforme delle fiscalità finalizzate a ridurre il costo del lavoro, oltre che la tendenza a modificare le convenienze di prezzo relative, al fine di stimolare le imprese a realizzare un nuovo ciclo di investimenti in grado di permettere di chiudere il differenziale nella crescita della produttività del lavoro.

L'attuale Governo Renzi, sin dal suo insediamento, è sembrato intenzionato ad agire in profondità sul mercato del lavoro, annunciando un progetto riformatore mai realizzato in Italia negli ultimi 40 anni attraverso un riassetto complessivo della materia, operando sia sul versante dei contratti, sia su quello delle tutele.

La riforma del lavoro renziana non è, tuttavia, isolata ma si inserisce in un contesto di modifiche strutturali dell'intero assetto regolativo del nostro ordinamento giuridico, che riguarda la Costituzione, il federalismo, la legge elettorale, il pubblico impiego e la pubblica amministrazione, con l'intento di un cambiamento di rotta per il nostro Paese¹¹⁰.

Per ridurre il cuneo fiscale, abbiamo visto, è necessario agire sulle sue componenti: imposte (IRPEF e IRAP) e contributi (INPS e INAIL).

Prima della recessione del 2009, il dibattito sull'elevato cuneo fiscale in Italia focalizzava l'attenzione principalmente sulle difficoltà incontrate dalle imprese, le quali, nel confronto con i principali paesi europei, mostravano, al di là della crisi economica, già una perdita di competitività dovuta ad un andamento modesto della produttività.

Gli interventi introdotti tra il 2007 e il 2008 che andavano sotto l'etichetta di "riduzione del cuneo fiscale" hanno realizzato, quindi, solo l'obiettivo di alleggerire il carico del costo del lavoro in favore delle imprese, mentre una riduzione complessiva del cuneo fiscale è stata realizzata solo in minima parte.

¹¹⁰ SPEZIALE V., *Le politiche del lavoro del Governo Renzi: il Jobs Act e la riforma dei contratti e di altre discipline del rapporto di lavoro*, WPCSDLE "Massimo D'Antona". IT-233, 2014.

Nella Finanziaria per il 2007 furono previsti degli interventi sull'IRPEF, al fine di rimodulare la struttura delle aliquote e del sistema di deduzioni e detrazioni. Tuttavia, gli effetti non furono particolarmente soddisfacenti date le scarse risorse disponibili e la rimodulazione avvenuta attraverso le addizionali locali.

Il percorso di riduzione del cuneo fiscale aveva privilegiato la componente a carico delle imprese, attraverso una riduzione mirata dell'IRAP gravante sul costo del lavoro, ottenuta tramite la deduzione di oneri assistenziali e previdenziali dalla base imponibile, e una deduzione in somma fissa per ogni lavoratore assunto a tempo indeterminato, disposta dalla Finanziaria per il 2007. La Finanziaria per il 2008 che aveva poi ridotto l'aliquota generale dell'IRAP dal 4.25 al 3.9 per cento.

L'intervento così modulato aveva avuto, dunque, effetti praticamente nulli sull'IRPEF, quindi sull'offerta di lavoro, mentre la riduzione dell'IRAP aveva avuto un effetto sul bilancio pubblico quantificabile in circa 6 miliardi di euro, pari solo allo 0.4 per cento del Pil dell'epoca.

Nella fase attuale, caratterizzata dal perdurare della pesante crisi dei consumi e della domanda aggregata, sebbene la questione della competitività delle imprese continui ad avere una importanza non secondaria, l'attenzione del Governo è stata rivolta anche sul potere d'acquisto delle famiglie e dei lavoratori.

Pertanto, a partire dalla Legge di Stabilità per il 2014 si cercò di intervenire sia in favore dei lavoratori che in favore delle imprese, attraverso un aumento della detrazione per lavoro dipendente per i primi e una riduzione dei contributi sociali a carico delle seconde.

Tuttavia, a causa del forte disavanzo pubblico, la portata delle misure di riduzione del cuneo fiscale è stata limitata: l'intervento ha avuto un'incidenza sul Pil pari al solo 0.2 per cento. Con il d.l. 24 aprile 2014, n. 66 recante "Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale" si è avuto un cambiamento di tendenza: la riduzione del cuneo fiscale che grava sul lavoro dipendente si è spostato in maniera più decisa a favore dei lavoratori (attraverso un aumento del reddito in busta paga dei lavoratori dipendenti), mentre l'intervento che alleggerisce il carico alle imprese è di portata più modesta (attraverso la sola riduzione delle aliquote dell'IRAP).

Nello specifico, per favorire la competitività delle imprese è stata prevista la riduzione dell'aliquota base dell'IRAP del 10 per cento, da 3.9 a 3.5, e contestualmente una riduzione dello stesso ammontare di tutte le altre aliquote IRAP specifiche per i diversi settori. Inoltre, per il 2014 è prevista una riduzione dell'acconto dovuto dell'imposta del 40 per cento.

Figura 2.2 Riduzione delle aliquote IRAP nel d.l. 66

	Nuove aliquote	Vecchie aliquote	Differenza
Generale	3.5	3.9	0.4
Concessionari	3.8	4.2	0.4
Banche	4.2	4.65	0.45
Assicurazioni	5.3	5.9	0.6
Agricoltura	1.7	1.9	0.2

Elaborazione REF Ricerche su documenti ufficiali

A sostegno delle famiglie dei lavoratori dipendenti, come già visto, è stato invece previsto il cosiddetto “bonus fiscale”, ovvero il riconoscimento di un credito automatico che aumenta il reddito direttamente in busta paga.

Tuttavia, con la legge di Stabilità del 2015 sono stati previste ulteriori modifiche alle disposizioni in materia di riduzione del cuneo fiscale. Pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 300 del 29 dicembre 2014, la Legge di Stabilità 2015 contenente “Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato” è entrata in vigore il 1° gennaio 2015, fatte salve specifiche decorrenze previste dalle singole norme.

La legge, che consta di un unico articolo e 735 commi, sceglie di premiare la stabile occupazione dato che ha finalmente ammesso, con decorrenza a partire dal periodo d'imposta 2015, la totale deducibilità dalla base imponibile IRAP del costo del lavoro relativo ai lavoratori subordinati e a tempo indeterminato, dedotti ovviamente gli oneri già non computabili ai fini IRAP e le altre agevolazioni e deduzioni previste dalla legge¹¹¹, penalizzando (dato il ritorno alla previgente

¹¹¹ La norma ammette in deduzione la differenza tra il costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti, con la conseguenza che in taluni casi (lavoratore fino a 35 anni di età, lavoratrice, lavoratore occupato nelle regioni del Mezzogiorno) l'incentivo avrà scarso o nullo rilievo perché assorbito, appunto, da deduzioni comunque spettanti;

aliquota) il datore di lavoro che utilizzi altre tipologie di forza-lavoro (lavoro a tempo determinato, contratti di collaborazione coordinata e continuativa, associazione in partecipazione con apporto di lavoro, lavoro autonomo occasionale)¹¹².

La legge, infatti, ha sancito l'annullamento del taglio delle aliquote introdotto dal D. L. n. 66/2014 che torneranno dal 3,5% alla misura ordinaria vigente in precedenza pari al 3,9% con effetto retroattivo già dal 2014. I contribuenti, che hanno versato l'acconto IRAP per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 secondo il criterio previsionale con le aliquote ridotte, subiranno dunque il recupero a saldo della minore imposta versata.

Va inoltre considerato che le Regioni hanno facoltà di modulare l'aliquota effettivamente applicabile fino ad un massimo del 4,82 per cento.

A conti fatti, va detto che la deduzione integrale del costo del personale dipendente costituirà un vantaggio soprattutto per le imprese che hanno un numero elevato di lavoratori dipendenti assunto con contratto a tempo indeterminato, mentre il beneficio sarà sensibilmente inferiore per le imprese che si avvalgono di un numero di lavoratori limitato e, in particolare, per le aziende delle aree svantaggiate del Mezzogiorno che già godevano in precedenza di deduzioni forfettarie maggiorate. Ad esempio, si prendano in considerazione due imprese, di cui una operante nel Nord Italia con 27 lavoratori a tempo indeterminato in forza, di cui 2 donne e un valore della produzione € 1.800.000 e un'azienda operante nel Sud Italia con 3 lavoratori a tempo indeterminato in forza, di cui 1 under 35 e un valore della produzione € 180.000.

Nella prima supponiamo un costo del lavoro annuo sostenuto di € 800.000. Le deduzioni forfettarie sono pari a € 214.500 (€ 7.500*25 + € 13.500*2).

nello stesso senso anche la circ. n. 1 del 7 gennaio 2015 della Fondazione studi dei Consulenti del lavoro, 27.

¹¹² L'articolo 1, commi da 20 e 25, dispone la deducibilità integrale, dalla base imponibile IRAP delle imprese commerciali ed agricole e degli esercenti arti e professioni, del costo complessivo sostenuto per il personale dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato; gli effetti di tale disposizione decorrono dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014. L'intervento normativo incide sul tenore dell'art. 11 del D.Lgs. n. 446/1997, introducendo un nuovo comma (4-octies) che prevede la deduzione della differenza tra il costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti ai fini del cuneo fiscale per il costo del personale.

L'incidenza IRAP sul costo non deducibile (fino al 2014) è pari a € 22.834 (€ 585.500/100*3,9). L'incidenza mancata dovuta alla riduzione dell'aliquota IRAP è pari a € 2.342€ (585.500/100*0,4).

Nella seconda supponiamo un costo del lavoro annuo sostenuto per i lavoratori a tempo indeterminato pari a € 85.000. Le deduzioni forfetarie sono pari a € 51.000 (€ 15.000*2 + € 21.000), con un'ulteriore deduzione di € 8.000. In questo caso l'incidenza IRAP su costo non deducibile (fino al 2014) è pari a € 1.014 (€ 26.000/100*3,9) e l'incidenza per la mancata riduzione aliquota IRAP è pari a € 104 € (26.000/100*0,4).

La penalizzazione dell'utilizzo della forza lavoro non a tempo indeterminato si rende ancor più evidente se si pensa che, nel contempo, viene stabilito per le imprese senza dipendenti uno sconto del 10% dell'IRAP (di fatto il ripristino dell'aliquota ridotta del 3,5%) utilizzabile, tuttavia, quale credito di imposta e con la possibilità di compensazione a partire dal 2016¹¹³.

La deducibilità integrale ai fini IRAP dei costi dei dipendenti a tempo indeterminato, tuttavia, riduce l'importo deducibile, ai fini IRPEF/IRES, dell'IRAP relativa al costo del lavoro fino ad azzerarsi nell'ipotesi di utilizzo esclusivo di lavoratori a tempo indeterminato. Tale agevolazione interessa i soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli articoli da 5 a 9, del D.Lgs. n. 446/1997, quali:

- società di capitali ed enti commerciali (art. 5);
- imprese individuali e società di persone (art. 5-bis);
- banche e altri enti e società finanziari (art. 6);
- imprese di assicurazione (art. 7);
- esercenti arti e professioni, anche in forma associata (art. 8);
- produttori agricoli titolari di reddito agrario ed assimilati (art. 9).

Non beneficiano, pertanto, della nuova riduzione del cuneo fiscale gli enti che svolgono esclusivamente attività non commerciali (art. 10) e le

¹¹³ A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, ai soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli articoli da 5 a 9 del D.Lgs. n. 446/1997, e che non si avvalgono di lavoratori dipendenti, spetta un credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione orizzontale, a decorrere dall'anno di presentazione della corrispondente dichiarazione, pari al 10% dell'imposta lorda determinata secondo le disposizioni del citato decreto: questi contribuenti, dal 1° gennaio 2016, potranno dunque compensare, a mezzo F24, il 10% dell'imposta che risulterà dalla dichiarazione IRAP 2016

Amministrazioni pubbliche e gli organi costituzionali, che determinano la base imponibile IRAP applicando il metodo “retributivo” in relazione all’attività istituzionale svolta, cioè sommando le retribuzioni spettanti al personale titolare di redditi di lavoro dipendente ed assimilati e i compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative e per attività di lavoro autonomo occasionale.

Per i produttori agricoli soggetti all’IRAP e per le società agricole si estende l’integrale deducibilità del costo del lavoro per i lavoratori a tempo indeterminato ad ogni lavoratore dipendente a tempo determinato che abbia lavorato almeno 150 giornate, il cui contratto abbia almeno una durata triennale.

La Relazione tecnica al maxi emendamento governativo¹¹⁴ stima che l’intervento in esame abbia un effetto di cassa, a decorrere dall’anno 2016, pari a 163 milioni di € annui. Ai fini della copertura di tale onere, è stato deciso di ridurre la platea dei soggetti che possono beneficiare del nuovo regime dei c.d. minimi, disciplinato dall’art. 1, commi da 54 a 89 della Legge di Stabilità. In particolare, sono stati esclusi dal nuovo regime i soggetti con redditi di lavoro dipendente e assimilati, prevalenti rispetto ai redditi professionali o di impresa individuale, oggetto di agevolazione; tale esclusione non trova applicazione nei confronti dei contribuenti che percepiscono redditi agevolati e redditi di lavoro dipendente o assimilati, non superiori all’importo di 20.000 €.

Occorre fare a tal punto una considerazione sulla misura del credito di imposta per i soggetti privi di personale dipendente, ad esempio gli esercenti arti o professioni in possesso dei requisiti per essere considerati soggetti passivi IRAP, oppure dei titolari di imprese individuali, che esercitano la loro attività senza avvalersi di dipendenti. Tali soggetti nel momento di decidere se assumere un lavoratore con contratto a tempo indeterminato, potrebbero compiere le seguenti valutazioni:

- è indifferente assumere, fruendo della deduzione del costo del lavoro, o non assumere, beneficiando del credito di imposta, se il costo del lavoro è pari al 10% del valore della produzione;
- nei casi in cui il costo del lavoro è superiore al 10% del valore della produzione netta, è conveniente assumere il lavoratore a tempo indeterminato;

¹¹⁴ Dossier CONFINDUSTRIA, *La Legge di Stabilità per il 2015, Le principali misure fiscali di interesse per le imprese* Area Politiche Fiscali, 23 dicembre 2014.

- nei casi in cui il costo del lavoro è inferiore al 10% del valore della produzione netta, non è conveniente assumere il lavoratore a tempo indeterminato ed è più conveniente, con riguardo al beneficio IRAP, fruire del credito di imposta.

In base a tali considerazioni, quindi, la misura potrebbe disincentivare l'assunzione di personale a basso costo, poiché l'impresa ha più convenienza a maturare il credito di imposta, piuttosto che beneficiare dello sconto IRAP derivante dalla deducibilità del costo del lavoro; inoltre, tanto più l'impresa realizza valori della produzione netta elevati (rispetto al costo per la prestazione di lavoro), tanto più non è incentivata ad assumere, poiché il vantaggio del credito di imposta è superiore all'eventuale risparmio IRAP derivante dalla deducibilità del costo del lavoro. Inoltre, “andrebbe valutato se possano determinarsi effetti connessi a possibili comportamenti elusivi (lavoro sommerso) adottati al fine di fruire del predetto credito d'imposta”¹¹⁵.

Infine, la norma non specifica nulla circa il regime fiscale del credito e, in particolare, se esso concorre o meno alla determinazione della base imponibile ai fini IRES e/o IRAP dato che, se si considera la misura come un elemento autonomo rispetto all'IRAP, l'imposta da porre a base della deduzione dall'IRES sarà quantificata al lordo del credito da ultimo introdotto; invece, se si considera il credito come un ristoro dell'IRAP già pagata, la deduzione dall'IRES andrà calcolata al netto del credito IRAP.

Un secondo ambito di intervento da parte del Governo riguarda gli sgravi contributivi concessi ai datori di lavoro per la stipula di determinate tipologie contrattuali o per l'assunzione di specifiche categorie di lavoratori previsti dal Jobs Act. In particolare, la legge delega 10 dicembre 2014 n.183 va interpretata in stretta connessione con la prima essenziale riforma del contratto a tempo determinato e sull'apprendistato realizzata con il D.L. 20 marzo 2014, n. 34, convertito nella legge 16 maggio 2014, n. 78.

La legge denominata ufficialmente “Deleghe al Governo in materia di riforma degli ammortizzatori sociali, dei servizi per il lavoro e delle politiche attive, nonché in materia di riordino della disciplina dei rapporti di lavoro e dell'attività ispettiva e di tutela e conciliazione delle esigenze di cura, di vita e di lavoro”, non

¹¹⁵ Così come rilevato dagli stessi tecnici della Camera, nel dossier sui profili finanziari della manovra datato 20 dicembre 2014.

ha avuto effetti immediati e non contiene un testo dettagliato, ma ha fissato dei criteri e principi generali, in base ai quali il governo potrà emanare una serie di decreti, entro sei mesi a partire dal 16 dicembre 2014, che stabiliranno le nuove norme.

In generale, le deleghe contenute nella legge sono cinque: ammortizzatori sociali, politiche attive e servizi per il lavoro, semplificazione per le imprese, riordino dei contratti e dei rapporti di lavoro, sostegno alla genitorialità e alla conciliazione¹¹⁶, all'interno delle quali è possibile individuare i provvedimenti per favorire l'occupazione dei soggetti più deboli o vittime della crisi economica che si

¹¹⁶ Le linee guida fondamentali di tale legge, alquanto ambiziosa, possono essere così sintetizzate:

- a) incrementare l'occupazione attraverso la liberalizzazione del contratto a tempo determinato;
- b) semplificare e riordinare le tipologie contrattuali esistenti con la redazione di un testo organico in materia che preveda per le nuove assunzioni un contratto a tempo indeterminato a tutele crescenti in relazione all'anzianità di servizio;
- c) promuovere, in coerenza con le indicazioni europee, il contratto di lavoro stabile come forma privilegiata di lavoro rendendolo più conveniente rispetto alle altre tipologie contrattuali in termini di oneri diretti e indiretti;
- d) riformare alcuni istituti del rapporto di lavoro, come rivedere la disciplina delle mansioni di cui all'art. 2103 c.c., con possibilità di modifiche *in peius* delle stesse in caso di processi di riorganizzazione, ristrutturazione o conversione aziendale; modificare l'art. 4 dello Statuto dei Lavoratori sulla disciplina dei controlli a distanza, contemperando le esigenze produttive ed organizzative dell'impresa con la tutela della dignità e della riservatezza dei lavoratori; estendere le ipotesi di lavoro accessorio per le attività discontinue e occasionali, elevando i limiti di reddito attualmente previsti; applicare il salario minimo ai rapporti di lavoro subordinato e a quelli di collaborazione coordinata e continuativa nei settori non regolati dai contratti collettivi sottoscritti dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e previa consultazione con le stesse;
- e) razionalizzare l'attività ispettiva con l'istituzione di una Agenzia unica per le ispezioni del lavoro che assorba i servizi ispettivi del Ministero del lavoro, dell'Inps e dell'Inail;
- f) riordinare la materia degli ammortizzatori sociali in costanza di rapporto di lavoro (cassa integrazione ordinaria e straordinaria, contratto di solidarietà) e degli strumenti di sostegno della disoccupazione involontaria (ASpI), con obiettivi di omogeneizzazione ed universalizzazione delle tutele;
- g) riformare la normativa in materia di servizi e di politiche attive per il lavoro (incentivi all'occupazione, per l'autoimpiego e l'autoimprenditorialità; istituzione di una Agenzia nazionale per l'occupazione; condizionalità nell'accesso ai benefici a sostegno del reddito; contratto di ricollocazione; valorizzazione della bilateralità e delle sinergie tra servizi pubblici e privati per favorire l'incontro tra domanda ed offerta di lavoro; inserimento mirato dei disabili, assicurare tutele uniformi contro la disoccupazione involontaria, legate alla storia contributiva dei lavoratori, razionalizzare la disciplina dell'integrazione salariale, collegare il sussidio ad attività a beneficio delle comunità locali);
- h) semplificare e razionalizzare le procedure e gli adempimenti di costituzione e gestione del rapporto di lavoro con l'obiettivo di ridurre drasticamente il numero degli adempimenti a carico delle imprese e dei lavoratori;
- i) garantire adeguato sostegno alle genitorialità, con strumenti volti a tutelare la maternità delle lavoratrici e favorire la conciliazione dei tempi di vita e di lavoro, senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Tali linee guida possono essere sintetizzate, tuttavia, in un unico obiettivo fondamentale: risolvere la gravissima crisi occupazionale del nostro paese.

concretizzano, appunto, in contributi economici e sgravi contributivi concessi ai datori di lavoro per la stipula di determinate tipologie contrattuali o per l'assunzione di specifiche categorie di lavoratori (giovani, donne, disoccupati, soggetti svantaggiati, ecc.).

Nel corpo della legge delega, infatti, rivestono un ruolo di assoluto primo piano le lettere b e c del comma 7 dell'articolo unico. La lettera b del comma 7 indirizza il Governo verso la promozione del contratto a tempo indeterminato, come forma comune di lavoro, rendendolo più conveniente per le imprese rispetto alle altre tipologie contrattuali sia con riguardo agli oneri diretti (retributivi, contributivi e fiscali) sia con riguardo a quelli indiretti (flessibilità della prestazione, conflittualità e contenzioso).

E i decreti attuativi approvati il 20 febbraio 2015 hanno sancito, per l'appunto, la trasformazione del contratto a tempo indeterminato come modello standard di riferimento per la generalità delle assunzioni, contratto caratterizzato inoltre da tutele crescenti, ovvero che aumentano in relazione all'anzianità di servizio.

Nello specifico, le agevolazioni introdotte per le assunzioni a tempo indeterminato riguardano le nuove assunzioni decorrenti dal 1° gennaio al 31 dicembre 2015, sono applicabili esclusivamente ai datori di lavoro privati, con esclusione dei contratti di apprendistato e di lavoro domestico, inclusi i datori di lavoro agricoli con alcune limitazioni.

Tali agevolazioni consistono nell'esonero totale dai contributi previdenziali a carico del datore di lavoro (esclusi quelli INAIL), per un periodo massimo di 36 mesi e per un importo massimo pari a 8.060 euro annui. Esse, tuttavia, non spettano per i lavoratori che nei 6 mesi precedenti siano risultati occupati a tempo indeterminato presso qualsiasi datore di lavoro o che abbiano avuto con l'azienda un precedente rapporto di lavoro a tempo indeterminato nei 3 mesi prima dell'entrata in vigore della legge e non sono cumulabili con altre riduzioni contributive, ma lo sono con gli incentivi economici (es. per disabili, giovani, beneficiari di ASPI, ecc.).

Il disegno complessivo degli incentivi economici "in ingresso" (agevolazioni fiscali e contributive) previsti dal Jobs Act determina indubbiamente un quadro di

convenienze di assoluto favore verso la scelta del datore di lavoro di fare ricorso, almeno per l'anno 2015, ad assumere tramite contratto a tempo indeterminato.

Tale convenienza non è solo verso i *competitor classici* quali i contratti a termine, i contratti parasubordinati, ma addirittura anche nei confronti delle assunzioni agevolate già in essere (come mobilità e apprendistato), per non parlare dei bonus occupazionali previsti dal Governo nell'ambito del programma europeo Garanzia Giovani¹¹⁷.

L'unico schema di ingresso che non viene scalfito dalle convenienze è quello dei tirocini formativi e di orientamento (i c.d. *stage* aziendali) che, plausibilmente, continueranno a rappresentare il principale canale di ingresso dei giovani per il loro minor costo complessivo¹¹⁸, confermando così l'impressione di una misura, quella della legge di stabilità per il 2015, che finirà per penalizzare i gruppi più svantaggiati sul mercato del lavoro. A titolo esemplificativo, si può effettuare un confronto in termini di impatto sul costo del lavoro a seconda della normativa di riferimento per le assunzioni.

Si consideri una ditta con oltre 15 dipendenti e una retribuzione annua lorda (RAL) di euro 21 mila per un operaio del settore industriale (CCNL Industria Metallmeccanica) e un tasso INAIL medio 37 per mille¹¹⁹.

¹¹⁷ Il piano nazionale Garanzia Giovani, rivolto a tutti i giovani tra 15 ed i 29 anni che non studiano, non lavorano e non sono impegnati in nessun percorso formativo (Neet - *Not in Education, Employment or Training*), si inserisce nel programma Youth Guarantee europeo che prende forma nella Raccomandazione del Consiglio dell'Unione Europea del 22 aprile 2013 e mira ad offrire un'offerta qualitativamente valida di lavoro, proseguimento degli studi, apprendistato o tirocinio, entro un periodo di quattro mesi dall'inizio della disoccupazione o dall'uscita dal sistema d'istruzione formale. La Youth Guarantee concorre al raggiungimento degli obiettivi della strategia Europa 2020, in particolare di garantire l'occupazione del 75% delle persone di età compresa tra 20 e 64 anni.

¹¹⁸ BERTAGNA G., BURATTI U., FAZIO F., TIRABOSCHI M. (a cura di), *La regolazione dei tirocini formativi in Italia dopo la legge Fornero. L'attuazione a livello regionale delle Linee guida 24 gennaio 2013: mappatura e primo bilancio*, ADAPT Labour Studies e-Book series, 2013, n. 16, e ivi 350-358.

¹¹⁹ ASNAGHI A., RAUSEI P., TIRABOSCHI M., *Il contratto a tutele crescenti nel prisma delle convenienze e dei costi d'impresa, in decreti attuativi del Jobs Act: prima lettura e interpretazioni, Commentario agli schemi di decreto legislativo presentati al Consiglio dei Ministri del 24 dicembre 2014 e alle disposizioni lavoristiche della legge di stabilità, febbraio 2015.*

Figura 2.3 Confronto in termini di impatto sul costo del lavoro a seconda della normativa di riferimento per le assunzioni

tipo di rapporto	costo annuo azienda + Irap	risparmio annuo e max (rispetto a standard)	costo eventuale dismissione a 36 mesi (ind. + Aspi) ****
assunzione standard a t. indeterminato	31.150 (costo standard)	0 + eventuale "Garanzia Giovani"	22.485
assunzione a t. indeterminato con il	23.335 (compr. Tfr e Inail)	7.815 annui 23.445 per 36 mesi	22.485

nuovo regime "legge di stabilità"			
assunzione a t. indeterminato con il nuovo regime "legge di stabilità" e contratto a tutele crescenti	23.335 (compr. Tfr e Inail)	7.815 annui 23.445 per 36 mesi	Da 6.735 a 11.985
Assunzione a tempo determinato	31.485	- 335 annui (maggior costo per ctb. agg. tempo determinato) + eventuale "Garanzia Giovani"	0
Apprendistato *	24.655	6.495 annui 19.485 per 36 mesi (25.9810 se confermato a t. indeterminato al termine appr.) + eventuale "Garanzia Giovani"	1485
Lav. in mobilità (ass. a tempo indeterminato)	24.665	6.495 annui 9.742 per 18 mesi (+ aspettanza, variabile, max 9.650 circa per 18 mesi)	Da 6.735 a 11.985 (se applicazione tutele crescenti)
Lav. in mobilità (ass. a tempo determinato + trasformazione a t. ind.)	24.665	6.495 annui 12.990 (per 24 mesi se conf. a t. indeterminato) (+ aspettanza, variabile, max 6.430 circa per 12 mesi)	0 se a termine Da 6.735 a 11.985 (se applicazione tutele crescenti)
Contratto a progetto **	27.100 <i>29.030 (se inserito lordo agg. pari a importo Tfr)</i>	4.050 annui <i>2.120 annui</i>	0 (+ possibile contenzioso)
Ass. in partecipazione ***	26.020	5130 annui	0 (+ possibile contenzioso)
* per apprendistato, fatto riferimento a medesima RAL considerata costante per raffronto con le altre			

tipologie
** inserito per mera ipotesi di raffronto, il contratto a progetto non deve intendersi fungibile con forme contrattuali subordinate; inoltre non vi è Tfr. Fatto riferimento ad aliquota 2015.
*** inserito per mera ipotesi di raffronto, il contratto di a.i.p. non deve intendersi fungibile con forme contrattuali subordinate; inoltre non vi è Tfr. Fatto riferimento ad aliquota 2015 e considerato utile spettante = a RAL 21.000.
**** Per raffronto, ipotizzato come normale costo dismissione 12 mesi (una annualità)

Come si evince dal raffronto effettuato, per la combinazione di agevolazioni previste, il nuovo contratto a tempo indeterminato risulta la forma di assunzione di gran lunga più conveniente. Si tratta, peraltro, di una modalità di assunzione non sottoposta a particolari oneri burocratici¹²⁰.

Anche i contratti di apprendistato godono di agevolazioni contributive (cioè riduzione dell'aliquota al 10%) che vengono mantenute, in caso di trasformazione in contratto a tempo indeterminato al termine del periodo di apprendistato, per un ulteriore anno.

Il contratto di apprendistato, disciplinato dal D.Lgs. 167/2011, è un *“contratto di lavoro a tempo indeterminato finalizzato alla formazione e alla occupazione dei giovani”*.

Tale tipologia contrattuale, rivolta a tutti giovani tra i 15 e i 29 anni, consente loro di acquisire una qualifica professionale poiché regola un rapporto di lavoro nel quale l'azienda si impegna ad addestrare l'apprendista, attraverso fasi di insegnamento pratico e tecnico-professionale, non per la singola attività lavorativa ma per il mercato del lavoro.

Per i contratti di apprendistato stipulati tra il 1° gennaio 2012 e il 31 dicembre 2016, ai datori di lavoro che occupano un numero di addetti pari o inferiore a nove è concesso un' agevolazione contributiva del 100 per cento nei primi tre anni di contratto.

¹²⁰ Se poi si confrontano i suddetti dati con il prevedibile “costo” di un licenziamento, secondo quanto previsto dallo schema di decreto sul contratto a tutele crescenti adottato dal Consiglio dei Ministri, è facile prevedere al termine dei 36 mesi “agevolati” un costo di dismissione pari a due mensilità per anno lavorativo (individuato come limite minimo) fino a un massimo di 24 mensilità per i datori di lavoro con oltre 15 dipendenti, ovvero pari a una mensilità per anno lavorativo (limite minimo) fino a un massimo di 6 mensilità per le aziende fino a 15 dipendenti. D'altra parte, ove il lavoratore aderisse alla offerta di conciliazione proposta dall'azienda ai sensi del decreto legislativo, l'importo a carico del datore di lavoro sarebbe pari a una mensilità per ogni anno di servizio (comunque non inferiore a due e non superiore a 18 mensilità) se occupa oltre 15 dipendenti ovvero pari a mezza mensilità per ogni anno di servizio (comunque non inferiore a una mensilità con un massimo di 6 mensilità) se occupa fino a 15 dipendenti. Inoltre, la somma ridotta a seguito di conciliazione appare appetibile per il lavoratore (oltre che per la rapidità della definizione del contenzioso senza aggravio di spese) anche a fronte della totale esenzione fiscale, non costituendo l'importo percepito reddito imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, mentre il previsto esonero contributivo rappresenta null'altro che un mero rafforzamento di un concetto già attualmente acquisito. Pertanto, il costo di dismissione dopo 3 anni sarebbe pari al massimo a euro 11.985, importo comprensivo anche del contributo di finanziamento ASpI.

Lo sconto fiscale, su retribuzioni medio-basse rende abbastanza appetibile per il lavoratore l'accettazione della offerta ridotta, portando il costo azienda a 6.735 euro, quota che, come si vede, non eguaglia neppure il “risparmio” di un solo anno e mantiene il contratto a tutele crescenti in assoluta competizione con altre scelte gestionali.

Gli assunti con contratto di apprendistato non rientrano (per tutta la durata della contratto) nella base di calcolo per l'applicazione di particolari istituti previsti dalla legge o dalla contrattazione collettiva, come ad esempio l'assunzione obbligatoria dei disabili o la nomina di un rappresentante sindacale. E' consentito l'inquadramento dell'apprendista in una posizione retributiva inferiore fino a due livelli rispetto a quella prevista per la mansione cui l'apprendista aspira. A questi vantaggi previsti dalla legge, si possono aggiungere ulteriori incentivi di natura economica, previsti da bandi specifici nell'ambito del programma Garanzia Giovani.

Sono state previste poi particolari agevolazioni per la stipula di contratti a tempo determinato per sostituzione di lavoratrice/lavoratore in congedo di maternità o parentale. Tali agevolazioni consistono in uno sgravio contributivo del 50%, concesso dall'INPS, per un massimo di un anno o comunque entro il primo anno di vita del figlio o, nel caso di minore adottato o in affidamento, per un anno dal suo ingresso nel nucleo familiare, e che vengono concesse alle imprese con meno di 20 dipendenti, che assumano lavoratori o lavoratrici a tempo determinato (anche a tempo parziale) oppure utilizzano lavoro in somministrazione, per la sostituzione di lavoratrici dipendenti o lavoratrici autonome (artigiane, commercianti e coltivatrici) in congedo di maternità o parentale.

Delle agevolazioni contributive o economiche sono state previste poi a favore dei datori di lavoro che assumono alcune categorie di lavoratori sospesi o espulsi dai processi produttivi, ovvero privi di un impiego, al fine di favorire il loro reinserimento nel mercato del lavoro. Alcuni di tali istituti erano già previsti nel nostro ordinamento.

In particolare, dal 2013 sono stati introdotti incentivi alle assunzioni per le seguenti categorie di lavoratori:

- lavoratori di età non inferiore a 50 anni in stato di disoccupazione da oltre 12 mesi;
- donne di qualsiasi età, prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi, residenti in aree svantaggiate (regioni del meridione e altri territori individuati dall'UE);

- donne di qualsiasi età, prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi, assunte in profili professionali e settori economici con accentuata disparità di genere in base ai dati Istat;
- donne di qualsiasi età, prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 24 mesi, ovvero non aver svolto lavori di durata superiore a sei mesi o con retribuzione superiore a quella esente da imposte (8.000 euro annui in caso di lavoro subordinato o co.pro., 4.800 se lavoro autonomo), ovunque residenti;

La misura agevolativa consiste nella riduzione della metà dei contributi, per un periodo di un anno in caso di contratto a tempo determinato (prolungati a 18 in caso di stabilizzazione) e di un anno e mezzo per l'assunzione a tempo indeterminato. Il contratto può essere subordinato o di somministrazione, anche part-time. Sono esclusi da questa agevolazione il lavoro domestico, ripartito, intermittente e accessorio. La misura si applica alle assunzioni effettuate dal 1° gennaio 2013.

Altre agevolazioni sono previste per i contratti che prevedono assunzioni a tempo indeterminato di lavoratori in età compresa tra i 18 anni ed i 30 anni non ancora compiuti, in possesso di almeno uno dei seguenti requisiti:

- essere da almeno sei mesi senza un impiego regolarmente retribuito (cioè di durata superiore a sei mesi o con reddito inferiore a quello esente da imposte);
- essere privi di un diploma di scuola media superiore o professionale.

L'incentivo è pari ad 1/3 della retribuzione mensile lorda (con un tetto massimo di 650 euro mensili) e viene corrisposto, mediante conguaglio sui contributi INPS da versare, per 18 mesi in caso di nuova assunzione e per 12 mesi in caso di trasformazione di un contratto a termine, a condizione che questa determini un effettivo incremento occupazionale (quindi, bisogna aumentare la media della forza lavoro rispetto al periodo di riferimento precedente).

Tale incentivo non si applica al lavoro domestico ed è concesso per le assunzioni effettuate dal 7 agosto 2013 e fino al 30 giugno 2015, salvo esaurimento delle risorse (che sono state ripartite in base ai criteri dei Fondi Strutturali, quindi per circa due terzi destinate a Sud e isole).

Un'agevolazione simile alla precedente si applica alle assunzioni di lavoratori agricoli di età compresa tra i 18 e i 35 anni, con contratto a tempo

indeterminato o determinato di durata almeno triennale e per almeno 102 giornate lavorative annue, effettuate tra il 1° luglio 2014 e il 30 giugno 2015.

Un contributo di 5.000 euro è riconosciuto alle imprese che assumono a tempo indeterminato, anche part-time, giovani in possesso dei seguenti tre requisiti: età non superiore a 35 anni, genitori o affidatari di figli minori, titolari o ex titolari di un contratto di lavoro non stabile; i lavoratori, prima dell'assunzione, si devono iscrivere in una banca dati INPS appositamente creata.

Dal 1° maggio 2014 al 31 dicembre 2015 è attivo, inoltre, il programma Garanzia Giovani, misura volta per l'appunto a favorire l'inserimento nel mondo del lavoro di giovani, di età tra i 15 e i 30 anni non ancora compiuti, non impegnati in un'attività lavorativa né iscritti a un corso scolastico o formativo. Tra le misure previste, attuate dalle Regioni, figurano incentivi alle assunzioni che sono erogati dall'INPS (vanno da 1.500 a 6.000 euro a seconda delle caratteristiche del giovane), incentivi specifici per l'apprendistato, tirocini formativi, servizio civile e percorsi di cosiddetta auto-imprenditorialità.

Sono previste poi delle agevolazioni volte a favorire l'assunzione di lavoratori disoccupati o in cassa integrazione straordinaria. In particolare, l'impresa che assume a tempo pieno e indeterminato un lavoratore in cassa integrazione straordinaria da almeno tre mesi (e dipendente da impresa in CIGS da almeno sei mesi) gode della riduzione al 10% dell'aliquota contributiva a suo carico per diciotto mesi e fruisce, in forma di conguaglio contributivo, un importo pari al 50 per cento dell'indennità di mobilità per nove mesi.

L'impresa che assume a tempo indeterminato, anche part-time, un lavoratore in mobilità con indennità, fruisce della riduzione al 10% dell'aliquota contributiva a suo carico per diciotto mesi e percepisce, attraverso il sistema del conguaglio contributivo, il 50% dell'indennità di mobilità spettante al lavoratore per un periodo che non va oltre i dodici mesi. Nel caso di assunzione a tempo determinato, all'azienda spetta la stessa riduzione contributiva per un massimo di dodici mesi, e in caso di successiva trasformazione a tempo indeterminato del rapporto di lavoro, di ulteriori dodici mesi più il 50 per cento dell'indennità di mobilità. Per

l'assunzione di lavoratori in mobilità senza indennità, spetta solo lo sgravio contributivo anzidetto¹²¹.

Delle agevolazioni contributive sono previste poi per le aziende con meno di 250 dipendenti che prendono in forza, anche con contratto a termine, un dirigente senza occupazione. Tali aziende hanno diritto a un'agevolazione contributiva pari al 50% per un massimo di 12 mesi (art. 20 della legge n. 266/1997).

Quelle che assumono, a tempo indeterminato, lavoratori in possesso di dottorato di ricerca universitario oppure con una laurea magistrale in ambito tecnico o scientifico per poi utilizzarli in attività di ricerca e sviluppo, hanno diritto a un credito d'imposta pari al 35% del costo salariale (con un tetto per ogni impresa di duecentomila euro annui).

Infine, l'assunzione a tempo indeterminato di disabili, attraverso convenzioni con la Provincia, è incentivata da agevolazioni che possono riguardare:

- a) fino al 60% del costo salariale lordo annuo, per lavoratori con una percentuale di invalidità non inferiore all'80% o con handicap psichico;
- b) fino al 25% del costo salariale annuo lordo, per l'assunzione di lavoratori con una percentuale di invalidità compresa tra il 67% ed il 79%;
- c) il rimborso forfettario parziale delle spese sostenute per l'adeguamento della postazione di lavoro dei disabili con una percentuale di invalidità superiore al 50% o per l'apprestamento di tecnologie di telelavoro o per la rimozione di barriere architettoniche.

Le cooperative sociali, solo se iscritte nell'apposita sezione del registro prefettizio delle cooperative, godono dell'abbattimento totale dei contributi per l'assunzione di persone svantaggiate (definite dalla legge n. 381/91 art. 4: disabili, tossicodipendenti, pazienti psichiatrici, minori in difficoltà familiare, ex detenuti, ecc.), a condizione che queste persone rappresentino almeno il 30% dell'organico aziendale. Le aziende di qualsiasi tipo che assumono detenuti o internati, previa convenzione con le Direzioni penitenziarie, possono sfruttare di un credito mensile

¹²¹ Dal 2013 gli incentivi non sono più concessi per le assunzioni di lavoratori che godono dei cosiddetti ammortizzatori sociali in deroga. Inoltre, dal 2013 non è più consentita l'iscrizione nelle liste di mobilità di lavoratori che siano stati licenziati individualmente per giustificato motivo oggettivo, e di conseguenza non si applicano più gli incentivi all'assunzione per questi ultimi. L'impresa che assume, a tempo pieno e indeterminato, un disoccupato che fruisce dell'ASpI, riceve un contributo mensile pari alla metà dell'importo dell'indennità residua ASpI che sarebbe spettata al lavoratore che non fosse stato assunto. La misura è attiva dal 28 giugno 2013.

d'imposta pari a 520 euro, ridotto 300 euro in caso di semiliberi, che viene riconosciuto anche dopo la fine della detenzione

Capitolo III

Le tecniche indirette di riduzione del costo del lavoro

3.1 La flessibilizzazione del rapporto di lavoro e il ruolo degli ammortizzatori sociali

Oltre alla riduzione dei contributi e del carico fiscale, i datori di lavoro possono intervenire indirettamente sul costo del lavoro con una serie di misure straordinarie che si basano sulla flessibilità, intesa come la possibilità di variare in aumento o in diminuzione la dimensione dell'organizzazione produttiva in modo da poter disporre della quantità di lavoro di volta in volta necessaria per far fronte a dette richieste del mercato.

Tuttavia, le accezioni di flessibilità presenti nella scienza giuridica e negli studi economici e sociologici sono spesso caratterizzate da connotati diversi e, di conseguenza, producono effetti diversi.

Nella Costituzione italiana il lavoro non è un tema come gli altri, e non solo per la espressa volontà di costruire una Repubblica “fondata sul lavoro”, così come sancito nell'articolo 1¹²², ma soprattutto perché il lavoro è il terreno sul quale il testo costituzionale va oltre la tradizione liberale per affermare la logica della democrazia, della partecipazione civile, della sovranità popolare al di là della sfera della rappresentanza politica, nel mondo dei processi produttivi ed economici.

La Repubblica disegnata dalla Costituzione non è uno spettatore neutrale delle dinamiche del mercato, ma un protagonista attivo, impegnato a rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale che limitano l'uguaglianza (art.3), a promuovere e rendere effettivo il diritto al lavoro (art.4), a garantire una giusta retribuzione, sufficiente per un'esistenza libera e dignitosa (art.36), a tutelare il lavoro femminile e la maternità (art.37), a sostenere le condizioni di vita e assicurare il reddito dei lavoratori in caso di malattia, vecchiaia o disoccupazione

¹²² “L'Italia è una Repubblica democratica, fondata sul lavoro” (art.1 Cost. Italiana).

(art.38), a confrontarsi con rappresentanze sindacali libere basate sulla partecipazione democratica dei lavoratori (art.39), a rispettare il diritto di sciopero (art.40), ad espropriare aziende e darle in autogestione a “comunità di lavoratori”, nel caso ciò sia nell’interesse generale (art.43). Tuttavia, il processo di integrazione europea, basato su una cessione volontaria e definitiva da parte dei paesi membri di quote della propria sovranità (*in primis* monetaria e indirettamente fiscale), ha inevitabilmente comportato una limitazione della libertà di agire del nostro Paese anche nell’ambito delle scelte in materia di lavoro.

Il diritto al lavoro, nella nuova dimensione costituzionale - comunitaria, si ispira chiaramente alla filosofia neo-liberale che caratterizza il *modus operandi* delle principali organizzazioni internazionali, quali l’OCSE e il Fondo Monetario Internazionale, secondo il quale “l’interesse generale fornisce una concezione utilitaristica della flessibilità, la quale è necessaria per promuovere maggiore occupazione ed accrescere la produttività dei sistemi economici”¹²³. Le implicazioni di tale impostazione ideologica sono, da un lato, la riduzione al minimo dell’intervento dello Stato e, dall’altro, la massima espressione al ruolo del mercato nel collocare efficientemente le risorse al fine di generare una crescita sostenuta¹²⁴. In particolare, si impone il perseguimento della flessibilizzazione di tutti i mercati, tra cui quello del lavoro, dato che solo rendendo il mercato più flessibile è possibile minimizzare l’impatto e la persistenza di *shock* idiosincratici¹²⁵ ed evitare che essi abbiano effetti perversi sull’occupazione.

Infatti, negli anni ‘80 e ‘90 in tutti i paesi dell’area Oecd¹²⁶, a seguito di ripetuti *shock* negativi dell’offerta di lavoro¹²⁷, è aumentata la componente di *trend*

¹²³ Così come sancito nel 2006 dalla Commissione Europea la quale, nel Libro Verde dal titolo “Modernizzare il diritto del lavoro per rispondere alle sfide del XXI secolo”, esortò gli Stati Membri e le parti sociali a progettare un nuovo diritto del lavoro per rispondere alle sfide della globalizzazione dei mercati (PERULLI A., *Il Libro Verde sul diritto del lavoro: un’occasione mancata?*, in Aran Newsletter, I, 22, 2007).

¹²⁴ Per l’analisi economica del diritto del lavoro si è fatto riferimento a CAROLEO F. E., “La politiche per l’occupazione in Europa: una tassonomia istituzionale”, Studi Economici, n.71/2, 2000, pp.119-158.

¹²⁵ In economia si definiscono *shock* le variazioni delle componenti macroeconomiche che possono interessare il lato dell’offerta e della domanda. Si definiscono idiosincratici gli *shock* di origine interna a un sistema che colpiscono, dunque, un settore specifico, un paese o un gruppo di paesi (FRANK R. H., BERNANKE B. S., *Principi di Economia*, McGraw-Hill, 2007).

¹²⁶ L’Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) o *Organisation for Economic Cooperation and Development* (OECD) è un’organizzazione internazionale i cui membri sono i paesi sviluppati con un governo di tipo democratico e un’economia di mercato. La nascita

della disoccupazione, ovvero la disoccupazione strutturale non influenzata dal ciclo economico. In particolare, i paesi europei hanno mostrato una scarsa capacità di generare flussi addizionali di occupazione nelle fasi di espansione economica non riuscendo, di conseguenza, a compensare in tali fasi le perdite di occupazione registrate nelle fasi di recessione. Il fenomeno, denominato “eurosclerosi”, ha portato i paesi europei ad assestarsi su equilibri del mercato del lavoro caratterizzati da livelli di disoccupazione di carattere permanente e strutturale assai più elevati che in passato.

Secondo la teoria economica, quando vi è un processo lento di aggiustamento di prezzi e salari a causa dell’esistenza di varie forme di rigidità, non ultima la scarsa mobilità territoriale che caratterizza l’economia europea, uno *shock* economico può creare un gap tra il livello di occupazione di equilibrio e quello effettivo che non può essere colmato nel breve periodo.

Pertanto, nel contesto dell’Unione Europea, in mancanza della politica del cambio, per ridurre l’impatto dello *shock* sull’intera area è stato necessario agire sul mercato del lavoro mediante la flessibilità salariale o la riallocazione attraverso la mobilità del fattore lavoro. Da tale analisi, dunque, è derivata una strategia di *policy* orientata ad una maggiore flessibilità, al fine di incrementare la capacità delle economie di adattarsi ai cambiamenti economici. La strategia di intervento proposta, dunque, è stata concentrata soprattutto su una generalizzata deregolamentazione del mercato del lavoro, mentre alle politiche macroeconomiche e alle politiche strutturali sono state di fatto attribuite delle funzioni di puro sostegno.

In realtà, il concetto di flessibilità è stato introdotto nel dibattito scientifico italiano e nelle concrete strategie regolative già a partire dai primi anni ‘80¹²⁸; progressivamente si è assistito alla proliferazione di forme lavorative flessibili, alla destrutturazione dei tempi di lavoro, alla variabilità dell’orario e della retribuzione, fenomeni che hanno progressivamente “eroso” il modello tradizionale di rapporto del lavoro e le tutele ad esso connesso. D’altronde, come affermò Massimo

dell’organismo, inizialmente Organizzazione per la cooperazione economica europea (OECE), si ebbe nel periodo immediatamente successivo alla seconda guerra mondiale e fu dovuta all’esigenza di dar vita a forme di cooperazione e coordinamento in campo economico tra le nazioni europee.

¹²⁷ Uno *shock* negativo dell’offerta di lavoro comporta una diminuzione dell’offerta di lavoro e quindi una minore occupazione; viceversa uno *shock* positivo (FRANK R.H., BERNANKE B. S., *cit.*).

¹²⁸ CARUSO S. B., *Studi in onore di Giorgio Ghezzi*, Volume 1, CEDAM, 2005.

D'Antona già nel 1999¹²⁹, il “diritto al lavoro è, tra i principi fondamentali della nostra Costituzione, quello che ha maggiormente subito il peso della storicità”.

I modelli di regolazione dell'economia e del lavoro che emergono dai contesti istituzionali sovranazionali, infatti, risultano essere orientati più sull' "essere" che sull' "avere"¹³⁰, ovvero mirano a creare le condizioni che possono rendere la persona “impiegabile” e “adattabile” ai nuovi contesti, piuttosto che offrire la garanzia della stabilità del posto di lavoro. Così il diritto del lavoro in Italia, che con l'introduzione dello Statuto dei Lavoratori nel 1970 assunse una fisionomia caratterizzata da un forte sostegno per i diritti sociali individuali e, dunque, dalla rigidità nell'uso del lavoro sia a livello individuale che collettivo attraverso l'utilizzo di una tecnica legislativa basata sulla norma inderogabile e imperativa che non consentiva trattamenti differenziati e selettivi¹³¹, si è andato a scontrare con i principi costitutivi dell'Unione Europea che evidenziano il rilievo centrale del mercato rispetto ai diritti sociali.

L'influenza delle trasformazioni economiche e giuridiche sull'effettività del diritto al lavoro in Italia ha aperto, pertanto, un intenso dibattito sul compromesso tra “interessi del mercato” e “diritti sociali”¹³².

A tal fine occorre considerare due grandi trasformazioni che hanno investito il contesto europeo. Le prime sono di ordine economico e sono state prodotte dal processo europeo di integrazione economica e monetaria che ha portato a fenomeni di crescita senza occupazione sia a causa dello sviluppo tecnologico che sostituisce manodopera e, in genere, i vecchi lavori, sia a causa di un eccessivo sbilanciamento dell'Unione Europea verso una interpretazione rigorosamente finanziaria della convergenza sui parametri di Maastricht confermata dalle politiche di *austerity* di matrice comunitaria.

La seconda trasformazione è quella di ordine giuridico, indotta appunto dai processi di *multilevel regulation*, che hanno portato a una tensione tra gli ordinamenti costituzionali nazionali e l'ordinamento comunitario. Tensione che, sia

¹²⁹ D'ANTONA M., *Il diritto al lavoro nella Costituzione e nell'ordinamento comunitario*, in *Riv. Giur. Lav.*, suppl. n. 3, 1999, p.15 e segg.

¹³⁰ D'ANTONA M., *Il diritto al lavoro nella Costituzione e nell'ordinamento comunitario*, cit.

¹³¹ CARUSO S. B., *Studi in onore di Giorgio Ghezzi*, cit.

¹³² RUSCIANO M., “*Il pensiero di Massimo D'Antona sul diritto al lavoro*”, WP CSDLE “Massimo D'Antona”.IT – 216, 2014.

sul piano economico, di allocazione delle risorse, sia sul piano normativo, di previsione di diritti e obblighi, investe, in primo luogo, il sistema dei valori e pone una difficile questione, ovvero quale è la giusta gerarchia tra “diritti sociali” e “interessi del mercato”. Indubbiamente il mercato non può essere considerato l’unica “istituzione” capace di governare un periodo di grandi trasformazioni tecnologiche ed economiche quale quello che stiamo vivendo e la crisi economica non ha fatto che rafforzare tale convinzione.

Come osserva l’ILO¹³³, il deterioramento delle condizioni nel mercato del lavoro ha fatto crescere il rischio di povertà ed esclusione sociale, in particolare nei paesi europei più colpiti dalla crisi; e sono state proprio le politiche adottate che hanno determinato un peggioramento delle condizioni sociali¹³⁴. Le istituzioni, in quanto “*fortemente idiosincratiche*”, ovvero dipendenti dal contesto economico e sociale nel quale sono inserite, nel governare il mercato europeo dovrebbero essere più rispettose delle diversità dei singoli paesi che compongono l’Unione. Non esiste una “legge dell’istituzione” comparabile con la “legge del prezzo”, ovvero è impensabile ricercare un modello istituzionale superiore attraverso il confronto tra paesi che mostrano la migliore performance dell’occupazione e “importarlo” in un altro mercato del lavoro, in quanto sistemi economici capitalistici, tra loro contigui, adottano una varietà di istituzioni del mercato del lavoro realizzando “equilibri multipli” e *performance* di occupazione differenti¹³⁵. La stesse misure di *flexicurity*, volte a combinare flessibilità e sicurezza nel rapporto di lavoro, si sono rivelate sostanzialmente inadeguate nei contesti nazionali diversi da quelli nei quali erano

¹³³ *International Labour Organization* (ILO) è l’agenzia delle Nazioni Unite che si occupa di promuovere il lavoro dignitoso e produttivo in condizioni di libertà, uguaglianza, sicurezza e dignità umana per uomini e donne (ILO -gennaio 2014, *Global Employment Trend 2014. Risk of jobless recovery*, Ginevra).

¹³⁴ “ (...) in the second phase of the crisis the majority of governments in the European Union countries embarked on fiscal consolidation, with significant cuts to their welfare systems and provision of public services, which disproportionately affected jobless persons and their families as well as those groups of the population that are not covered or poorly covered by social protection systems, such as first-time jobseekers, informal workers, ethnic and migrant groups, single-parent families and pensioners, with negative consequences for social cohesion and social justice. These policy choices have led to an increase in the risk of social unrest, especially in the European Union. (...) In addition, the crisis has had a negative impact on the quality of employment in most countries as the incidence of involuntary temporary and part-time employment, in-work poverty, informal work, job and wage polarization and income inequality have further increased”.

¹³⁵ CAROLEO E., *cit.*

nate e dai quali erano state mutate¹³⁶. Fortunatamente negli ultimi anni è stata abbandonata l'idea di armonizzazione "classica", basata sulla eliminazione delle differenze nazionali e si è invece affermata l'idea dell'armonizzazione come "processo di differenziazione" che salvaguarda le differenze nazionali nel quadro di un ordinamento multinazionale unitario, anziché attraverso la realizzazione di un ordinamento comune¹³⁷.

Con il trattato di Amsterdam, infatti, si è avuto almeno in parte il superamento di un approccio meramente mercatista e monetarista riguardo alle politiche europee dell'occupazione grazie all'impegno assunto dall'Unione Europea per la promozione di un più alto livello occupazionale. Con l'aggiunta al Trattato istitutivo della Comunità europea di un nuovo titolo interamente dedicato alle problematiche occupazionali, pur ribadendo che la responsabilità in materia di occupazione è posta principalmente a carico degli Stati membri, si è tentato di introdurre un coordinamento anche a livello europeo. Inoltre, è stato dedicato un altro capitolo al mondo del lavoro, quello relativo alla politica sociale, che prima era relegata in un protocollo allegato al Trattato sull'Unione e che successivamente, quindi, è entrato a far parte a pieno titolo delle politiche comuni¹³⁸. Tuttavia, se da un lato il "Metodo Aperto di Coordinamento" delle politiche occupazionali¹³⁹ si basa su delle misure dette di "soft law" che sono più o meno vincolanti per gli Stati membri, ma che non si configurano mai in forma di direttive, di regolamenti o di

¹³⁶ ZOPPOLI L., *La flexicurity dell'Unione europea: appunti per la riforma del mercato del lavoro in Italia*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona".IT – 141, 2012.

¹³⁷ D'ANTONA M., *Mercato unico europeo ed aree regionali deboli: le conseguenze giuridiche*, in *Lav. dir.*, 1992, pag. 58.

¹³⁸ Il trattato di Amsterdam rappresenta uno dei Trattati fondamentali dell'Unione Europea, firmato il 2 ottobre 1997 dagli allora 15 paesi dell'Unione ed entrato in vigore il 1° marzo 1999 (http://europa.eu/eu-law/decision-making/treaties/index_it.htm).

¹³⁹ Il Metodo Aperto di Coordinamento previsto dalla strategia di Lisbona 2000 è uno strumento di politica dell'occupazione. Esso fornisce un nuovo quadro di cooperazione tra gli Stati membri per far convergere le politiche nazionali al fine di realizzare certi obiettivi comuni. Questo metodo intergovernativo fa sì che gli Stati membri siano valutati da altri Stati membri e la Commissione si limiti a svolgere un ruolo di sorveglianza. Il Parlamento europeo e la Corte di giustizia sono quasi completamente estranei al processo del metodo di coordinamento aperto che funziona in ambiti che rientrano nella competenza degli Stati membri quali l'occupazione, la protezione sociale, l'inclusione sociale, l'istruzione, la gioventù e la formazione.

Esso si basa essenzialmente su:

- identificazione e definizione congiunta di obiettivi da raggiungere;
- strumenti di misura definiti congiuntamente, quali statistiche, indicatori, linee guida;
- il *benchmarking*, vale a dire l'analisi comparativa dei risultati degli Stati membri e lo scambio di pratiche ottimali.

(http://europa.eu/legislation_summaries/glossary/open_method_coordination_it.htm)

decisioni, dall'altro alcuni istituti, quali quelli della flessibilità, sono disciplinati a livello europeo con atti cogenti.

Purtroppo, siamo ancora lontani dal vedere affermato il diritto al lavoro in una norma europea "precettiva" che conferisca al singolo un diritto soggettivo provvisto di azione da far valere in un Tribunale. Anche se nel 2000, con la proclamazione a Nizza della Carta dei diritti fondamentali, si è affermato che "ogni individuo ha il diritto di lavorare e di esercitare una professione liberamente scelta o accettata"¹⁴⁰; il dettato è rimasto un mero principio, nonostante che dopo l'entrata in vigore del Trattato di Lisbona nel 2009 le norme sancite dalla Carta avessero acquisito valore giuridico.

L'art. 15, infatti, affermando un principio che, in quanto tale, si caratterizza per un contenuto più indeterminato, e non un diritto immediatamente azionabile¹⁴¹, necessitava per l'attuazione dello stesso di atti legislativi ed esecutivi da parte prima delle istituzioni dell'Unione e poi di atti normativi da parte degli Stati membri; cosa che purtroppo non è avvenuta. Pertanto, a livello europeo la distinzione tra diritti e principi ha finito per nascondere una grave contraddizione logica, ovvero da un lato si afferma che tutti hanno il diritto di lavorare, ma nello stesso tempo non si "promuovono le condizioni" per rendere tale diritto effettivo, andando così ad alimentare le tensioni tra la nostra Carta Costituzionale e l'ordinamento europeo.

Le due formulazioni sul diritto al lavoro, quella a livello Costituzione e quella a livello comunitario, sono tra loro assai diverse, se non altro per l'enfasi posta nella prima sulla dimensione "positiva" del diritto, ovvero il diritto al lavoro come diritto a prestazione, e nella seconda sulla sua dimensione negativa, ovvero il diritto al lavoro come libertà di lavoro¹⁴².

Porre nella gerarchia dei valori del sistema giuridico dell'Unione Europea le libertà economiche in maniera sovraordinata rispetto ai diritti sociali fa sì che nel rapporto tra diritto ed economia il meccanismo del mutuo riconoscimento sia correlato alla libertà di circolazione e alla concorrenza, allargando così il divario tra l'economia globalizzata e il diritto nazionale e territoriale. Il diritto del lavoro soffre

¹⁴⁰ Art. 15 della Carta dei diritti fondamentali.

¹⁴¹ Art. 52, par. 5, della Carta dei diritti fondamentali.

¹⁴² ALAIMO A., *Il diritto al lavoro fra Costituzione nazionale e Carte europee dei diritti: un diritto "aperto" e "multilivello"*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona".INT – 60, 2008.

fortemente la globalizzazione, dato che questa mette in discussione la “centralità dello Stato nella regolazione dei processi economici, con il diritto imposto e garantito dallo stesso Stato, nel cui ambito si è iscritta la disciplina del lavoro”¹⁴³.

Le sentenze della Corte di Giustizia dell’Unione europea del 2007-2008, emesse in coincidenza con lo scoppio della crisi economica, nell’interpretare la direttiva sul distacco transnazionale della manodopera di lavoro n. 96/71/CE, hanno limitato la possibilità per gli Stati membri dell’Unione di individuare ulteriori norme a tutela del lavoro nazionale¹⁴⁴ e, pertanto, hanno rappresentato un passaggio evolutivo di portata storica, ovvero si è passati da un’ideologia ordoliberalista classica, fondata sulla distinzione tra competenze dell’Unione Europea e competenze dei singoli Stati nazionali in materia sociale, a una logica neoclassica, nel momento in cui si applicano alle politiche sociali le regole sulla libertà di circolazione, costituendo “una marginalizzazione del diritto del lavoro all’interno dell’ordinamento europeo”¹⁴⁵. D’altra parte, il ruolo delle istituzioni comunitarie si è svolto essenzialmente riguardo alle misure dal lato dell’offerta in linea con l’espressa previsione contenuta nell’art. 125 del Trattato CE, secondo la quale lo sviluppo dell’occupazione passa attraverso la “promozione di una forza lavoro competente, qualificata, adattabile e di mercati del lavoro in grado di rispondere ai mutamenti economici”; mentre poco è stato fatto sul versante della domanda, riducendo di fatto il ruolo dello Stato nel garantire il diritto al lavoro¹⁴⁶.

Le difficoltà del coordinamento normativo tra centro e periferia vanno riviste, inoltre, anche alla luce delle modifiche del Titolo V della Costituzione dato

¹⁴³ VIOLA F., *Il diritto come scelta*, in PLAIA A. (a cura di), *La competizione fra ordinamenti giuridici*, Milano, 2007, p. 172.

¹⁴⁴ Con le famose sentenze Viking e Laval la Corte di Giustizia applicò per la prima volta al diritto di sciopero il suo giudizio di legittimità, ovvero lo strumento giuridico utilizzato sin dagli anni ‘70 per valutare la conformità al diritto dell’Unione Europea delle regolamentazioni nazionali ostative alle quattro libertà fondamentali. I giudici della Corte, pur avendo riconosciuto il diritto di intraprendere un’azione collettiva come un motivo astrattamente idoneo a limitare le libertà economiche, hanno tuttavia collegato la ragione giustificativa degli ostacoli alle libertà di stabilimento e di prestazione dei servizi non all’esercizio del diritto in sé (il diritto di sciopero), ma all’obiettivo perseguito attraverso l’esercizio del diritto stesso (cioè la tutela del lavoro), svuotandone il contenuto (DE SALVIA

A., *Il bilanciamento tra le libertà economiche e i diritti sociali collettivi operato dalla Corte di Giustizia è un contemperamento tra diritti equiordinati?*, WP CSDLE “Massimo D’Antona” INT-98.)

¹⁴⁵ MATTEI A., *Evoluzione delle fonti e modello trentino alla luce del diritto del lavoro dell’Unione europea*, WP CSDLE “Massimo D’Antona”.IT – 223, 2014.

¹⁴⁶ GIUBBONI S., *Il primo dei diritti sociali. Riflessioni sul diritto al lavoro tra Costituzione italiana e ordinamento europeo*, WP C.S.D.L.E. “Massimo D’Antona”.INT-46, 2006.

che, da un lato, si assiste allo spostamento dei poteri normativi e organizzativi incidenti sui diritti e sulle politiche del lavoro dallo Stato Centrale alle autonomie territoriali (Regioni e enti locali) e, dall'altro lato, al trasferimento dei poteri dallo Stato all'Unione Europea¹⁴⁷. In definitiva, il diritto dell'Unione sottrae agli Stati membri le leve di controllo politico-democratico dei propri sistemi di *welfare* senza tuttavia compensare tale perdita a livello sovranazionale. Pertanto, il deficit sociale dell'integrazione europea rischia di convertirsi addirittura in un fattore di crisi di legittimità democratica dell'Unione anche perché il più delle volte le normative comunitarie sono l'esito di processi decisionali controllati da organismi tecnocratici invece che di una vera partecipazione tra le parti sociali¹⁴⁸.

In questo quadro generale si è inserito l'operato dell'attuale governo, che il 20 febbraio 2015, con quattro decreti attuativi del **Jobs Act**, la legge delega di Riforma del Lavoro, (uno sul contratto a tutele crescenti e uno sui nuovi ammortizzatori che diventano subito operativi e uno sui tempi di conciliazione vita-lavoro e uno su nuovi contratti e disciplina delle mansioni che necessitano di nuove deleghe), ha apportato numerose modifiche in tema di diritto del lavoro.

Le aziende che si trovano in crisi e devono provvedere a riorganizzazione la loro struttura e, dunque, a ridimensionare il costo del lavoro, possono ricorrere inoltre agli "ammortizzatori sociali", ovvero a una serie di interventi che hanno l'obiettivo di offrire sostegno economico ai lavoratori che hanno perso il lavoro, che sono momentaneamente sospesi dal lavoro o che operano con orario ridotto. Tali misure afferiscono alle categorie 8 e 9 della Classificazione europea delle politiche del lavoro (LMP)¹⁴⁹. In particolare, si possono distinguere due categorie di strumenti di supporto economico: in caso di sospensione del rapporto di lavoro in conseguenza a crisi temporanee e in caso di cessazione del rapporto di lavoro e rivolti a soggetti che si trovano involontariamente disoccupati.

Nella prima categoria rientrano la cassa integrazione guadagni ordinaria e straordinaria e i fondi di solidarietà bilaterali. Esiste anche uno strumento di cassa

¹⁴⁷ D'ARCANGELO L., (2012), *Contrattazione territoriale e sviluppo locale*, Giappichelli Editore.

¹⁴⁸ D'ANTONA M., (1998), *Diritto del lavoro di fine secolo: una crisi di identità?*, in *Riv. Giur. Lav. Prev. Soc.*, I, p. 224.

¹⁴⁹ Comitato Tecnico e Comitato Scientifico del Sistema permanente di Monitoraggio del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, *Gli ammortizzatori sociali: il sostegno al reddito in caso di sospensione o perdita del posto di lavoro*, Quaderno n. 2 - luglio 2014.

integrazione così detta in “deroga” prevista per i lavoratori non destinatari della normativa sulla cassa integrazione guadagni. Nella seconda categoria rientrano l’assicurazione sociale per l’impiego (ASpI e Mini-ASpI) e l’indennità di mobilità.

Il sistema degli ammortizzatori sociali ha subito una profonda trasformazione a seguito della legge 92/2012, il cui obiettivo era di rendere più efficiente, coerente ed equo l’assetto delle misure di sostegno al reddito e delle politiche attive del lavoro in una prospettiva di universalizzazione e di rafforzamento dell’occupabilità delle persone. In particolare, la legge n. 92 del 2012 è intervenuta nell’ambito delle tutele sia in caso di cessazione del rapporto di lavoro che in caso di sospensione o riduzione temporanea della prestazione lavorativa, istituendo anche una nuova forma di assicurazione sociale, l’ASpI, al posto delle indennità di disoccupazione e di mobilità.

Il quadro sintetico che si vuole offrire di seguito è la fotografia della situazione esistente a fine 2014, considerando tuttavia anche gli ultimi interventi in materia, in particolare effettuando un’analisi del decreto legislativo che contiene disposizioni per il riordino della normativa in materia di ammortizzatori sociali in caso di occupazione involontaria e di ricollocazione dei lavoratori disoccupati, a norma dell’articolo 1, comma 2, lettera b), della legge n. 183 del 2014 approvato dal Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali, Giuliano Poletti.

3.2 Il licenziamento motivato da finalità di riduzione dei costi

La controversa questione se costituisca giustificato motivo oggettivo il licenziamento dovuto a un riassetto organizzativo dell’azienda al fine di una più economica gestione della stessa è un tema sul quale la giurisprudenza torna continuamente ad esprimersi a causa dell’accentuarsi della competizione fra imprese a livello internazionale.

L’art. 3 della legge n. 604 nel dare la definizione di giustificato motivo (“*il licenziamento per giustificato motivo con preavviso è determinato da un notevole*

inadempimento degli obblighi contrattuali del prestatore di lavoro ovvero da ragioni inerenti all'attività produttiva, all'organizzazione del lavoro e al regolare funzionamento di essa") purtroppo non è chiaro nello specificare le situazioni aziendali che ne possono determinare l'insorgenza, le quali possono essere interpretate come generiche "esigenze aziendali".

Nella vaghezza della normativa, si è inserita pertanto la sentenza della Corte di Cassazione del 2 ottobre 2006 n. 21282 che nel rigettare il ricorso di due autisti licenziati affermò *"nella nozione di giustificato motivo oggettivo di licenziamento è riconducibile anche l'ipotesi del riassetto organizzativo dell'azienda attuato al fine di una più economica gestione della stessa, e deciso dall'imprenditore non semplicemente per incremento del profitto, bensì per far fronte a sfavorevoli situazioni, non meramente contingenti, influenti in modo determinante sulla normale attività produttiva, imponendo la riduzione dei costi; questo motivo oggettivo è rimesso alla valutazione del datore; e la scelta dei criteri di gestione dell'impresa, essendo espressione della libertà di iniziativa economica tutelata dall'art. 41 Cost., non è sindacabile dal giudice, che ha il compito di accertare solo la reale sussistenza del motivo addotto dall'imprenditore"*, aggiungendo, inoltre, che *"ai fini della configurabilità del giustificato motivo oggettivo non è necessario che siano soppresse tutte le mansioni in precedenza attribuite al lavoratore licenziato, ben potendo le stesse essere solo diversamente ripartite ed attribuite"*.

Il licenziamento per motivazione economica, dunque, ovvero l'atto con il quale il datore di lavoro interrompe unilateralmente, cioè senza accordo da parte del lavoratore, il rapporto di lavoro con il dipendente per motivi che non riguardano il comportamento di quest'ultimo, ma per ragioni che riguardano la riorganizzazione aziendale, è stato considerato legittimo da una buona parte della giurisprudenza. Il tema della trasformazione dell'assetto aziendale si impone, pertanto, per le sue originarie prerogative economiche, in quanto non si può accettare l'economia di mercato senza ammettere il possibile insuccesso degli operatori e quindi, di conseguenza, una riduzione di personale¹⁵⁰.

¹⁵⁰ GAROFALO M. G., *L'influenza dei valori costituzionali sull'evoluzione del diritto sindacale negli USA*, in Aa. Vv., *L'influenza dei valori costituzionali sui sistemi giuridici contemporanei*, a cura di PIZZORUSSO - VARANO, Milano, tm. I, 1985, 375 ss.

Il diritto del lavoro, nell'affrontare l'argomento, cerca di distribuire in modo razionale i sacrifici fra tutti i prestatori di opere e, a tale fine, si impongono le ragioni anche delle persone occupate e desiderose di mantenere il proprio posto di lavoro. Spetta, dunque, al diritto positivo definire un modello di licenziamento, per comporre le esigenze diverse e risolvere le contrapposizioni fra mercato e tutela del lavoro. Nel nostro ordinamento, il licenziamento individuale per motivi economici è da ricondurre, quindi, direttamente all' art. 3 della l. 604/1966; e un'omogenea definizione è data dal legislatore anche per la fattispecie del licenziamento collettivo che l'art. 24 della l. 223/1991 considera "*in conseguenza di una riduzione o trasformazione di attività o di lavoro*".

Il principio di giustificazione del licenziamento è da ricondurre direttamente agli artt. 4 e 35 della Costituzione, come è stato ricordato più volte dalla Corte costituzionale¹⁵¹, nonché ai principi espressi dalla Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea e dalla Carta sociale europea¹⁵², che all'art. 24 riconosce espressamente che il "valido motivo" di licenziamento può avere riguardo alle "attitudini" o alla "condotta" del lavoratore oppure, alternativamente, alle "necessità di funzionamento dell'impresa, dello stabilimento o del servizio".

La qualificazione come "economico" del licenziamento equivale, quindi, al richiamo degli «*operational requirements*» dell'azienda considerati dall'ordinamento comunitario e, in questo ambito, dalle stesse parti sociali¹⁵³.

¹⁵¹ Si faccia riferimento ad esempio alla sentenza della Corte cost. 7 febbraio 2000, n. 46, sull'ammissibilità del referendum abrogativo dell'art. 18 Stat. Lav. Nell'ammettere il referendum la Corte ha segnalato che spetta al legislatore scegliere le modalità di attuazione dell'art. 4 Cost., fermo restando il principio della giustificazione del licenziamento. Secondo la Corte "la garanzia del diritto al lavoro (...) risulta ricondotta, nelle discipline che attualmente vigono sia per la tutela reale che per quella obbligatoria, al criterio di fondo della necessaria giustificazione del licenziamento" (ICHINO P., *La Corte costituzionale e la discrezionalità del legislatore ordinario in materia di licenziamenti (note sulla sentenza 7 febbraio 2000, n. 46 e su alcuni suoi precedenti, in Riv. it. dir. lav.*, 2006, I, p. 353 ss.)

¹⁵² La Carta Sociale europea del 1961, riveduta nel 1996 e ratificata dall'Italia nel 1999, all'art. 24 prevede il diritto dei lavoratori alla giustificazione del licenziamento e ad un congruo indennizzo o altra adeguata riparazione in caso di licenziamento illegittimo. Il diritto alla tutela contro il licenziamento illegittimo è anche oggetto della Convenzione OIL n. 158/1982, non ratificata dall'Italia, ma che può ritenersi rilevante per l'interpretazione dell'art. 30 della Carta dei diritti fondamentali dell'UE (CARINCI M. T., *Il giustificato motivo oggettivo nel rapporto di lavoro subordinato, in Trattato di diritto commerciale e di diritto pubblico dell'economia*, diretto da GALGANO F., Cedam, 2005)

¹⁵³ VISCOMI A., *Il licenziamento individuale per motivi economici: orientamenti giurisprudenziali e prospettive di riforma*, in RUSCIANO M., ZOPPOLI L., *Jobs Act e contratti di lavoro dopo la legge delega 10 dicembre 2014 n. 183*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona" - Collective Volumes - 3/2014, p 134.

La questione da risolvere è capire come il potere unilaterale del datore di lavoro possa decidere sulla riduzione di personale e come le decisioni sulla sorte dell'azienda possano interferire poi con la sorte dei dipendenti, dato che la crisi o, in generale, le difficoltà dell'impresa si impongono come premessa ad un atto di licenziamento sia nei recessi collettivi, sia in quelli individuali.

Il conflitto sulla legittimità del licenziamento per riduzione di personale si inserisce, dunque, in un più delicato confronto fra le ragioni del diritto del lavoro e quelle dell'economia. La trasformazione delle modalità organizzative aziendali hanno portato alla crisi del diritto del lavoro e inevitabilmente impongono una revisione profonda del sistema di regolazione¹⁵⁴. Ciò, ovviamente, non vuol dire far sì che lo scopo del diritto del lavoro sia rendere ragionevoli le strategie imprenditoriali, ma di porre vincoli a presidio di prevalenti interessi del prestatore di opere. In particolare, in tema di riduzione del personale, il sindacato del giudice non deve stabilire quando sia ragionevole licenziare, ma se il comportamento dell'impresa sia coerente con parametri di correttezza.

La valutazione, dunque, deve spostarsi sulla buona fede nell'intimazione del licenziamento e non sulla razionalità delle decisioni, al fine di consentire una distinzione più agevole dei comportamenti riprovevoli da quelli accettabili e facilitare il sindacato del giudice, con esiti più prevedibili. Il diritto del lavoro, quindi, non deve considerare la costruzione delle strategie aziendali, ma esaminarne le conseguenze¹⁵⁵.

Ragionando diversamente, infatti, si correrebbe il rischio di considerare l'attività d'impresa e il potere gestionale del datore di lavoro funzionali al conseguimento dell'utilità sociale, ad esempio il mantenimento dell'occupazione, mentre una cosa è la scelta imprenditoriale, che deve ritenersi libera ai sensi dell'art. 41 Cost., un'altra cosa è valutare la liceità degli atti di gestione dei rapporti di lavoro, verificandone la riconducibilità alla decisione medesima. Nel caso del licenziamento per ragioni oggettive, quindi, la decisione di ridimensionamento non

¹⁵⁴ NAPOLI M., *Flessibilità e tutela contro i licenziamenti*, in *Questioni di diritto del lavoro (1992 - 1996)*, Torino, 1996, 281 ss.

¹⁵⁵ Sul sindacato giudiziale in materia di licenziamento per ragioni oggettive si veda VARVA S., *Sindacato giudiziale e motivo oggettivo di licenziamento*, in *Giornale dir. lav. e relazioni ind.*, 2011, p. 447 ss.

può essere sindacata dal giudice, ma quest'ultimo può verificare se il singolo licenziamento può essere causalmente collegato a quella decisione.

3.2.1 Il nuovo assetto normativo dei licenziamenti nella L.10 dicembre 2014, n. 183

Il decreto legislativo approvato definitivamente il 20 febbraio 2015¹⁵⁶ dal Consiglio dei Ministri mantiene la previsione contenuta nello schema del Jobs Act e, pertanto, in caso di licenziamenti economici, sia individuali che collettivi, la tutela non potrà in ogni caso essere quella della reintegrazione, ma solo l'indennizzo economico¹⁵⁷, a differenza dei lavoratori licenziati per motivi discriminatori e per i licenziamenti disciplinari, per i quali è stato previsto il reintegro, possibilità tuttavia limitata solo ai casi in cui sia accertata "l'insussistenza del fatto materiale contestato", e cercando di tipizzare il più possibile il funzionamento dell'istituto, al fine di ridurre al minimo la discrezionalità dei giudici. Per il settore privato¹⁵⁸, tuttavia, coesisterà il modello della l. n. 92/2012 (c.d. Riforma Fornero) riguardo ai rapporti di lavoro sorti prima dell'approvazione del nuovo art. 18 St. lav. e del neo-nato sistema, il quale invece sarà applicato nei confronti delle "nuove assunzioni".

Il decreto, infatti, ha introdotto delle novità per i datori di lavoro in regime di tutela reale¹⁵⁹ per i quali, invece, la legge n. 92/2012 aveva modificato l'articolo 18 della legge n. 300/1970 prevedendo in alcuni casi la reintegrazione in aggiunta ad

¹⁵⁶ <http://www.governo.it/Governo/ConsiglioMinistri/dettaglio.asp?d=77929>

¹⁵⁷ Negli altri casi in cui si accerti che non ricorrano gli estremi del licenziamento per giusta causa o giustificato motivo, ovvero i cosiddetti "licenziamenti ingiustificati", viene introdotta una tutela risarcitoria certa, commisurata all'anzianità di servizio e, quindi, sottratta alla discrezionalità del giudice. Per i licenziamenti collettivi il decreto stabilisce che, in caso di violazione delle procedure (art. 4, comma 12, legge 223/1991) o dei criteri di scelta (art. 5, comma 1), si applica sempre il regime dell'indennizzo monetario che vale per gli individuali

¹⁵⁸ Il settore pubblico non è stato interessato dalla riforma e resta disciplinato dall'art. 1, commi 7 e 8, della stessa l. n. 92. La nuova disciplina si applica anche ai sindacati ed ai partiti politici.

¹⁵⁹ La **tutela reale** trova la sua fonte nell'art. 18 della legge 300/1970 (Statuto dei lavoratori) e si applica in generale alle aziende con più di 15 dipendenti in ciascuna unità produttiva. La tutela reale prevede a differenza della tutela obbligatoria la reintegrazione nel posto di lavoro qualora il giudice accerti l'illegittimità del licenziamento. Quindi in questo caso non vi è l'alternativa per il datore di lavoro della riassunzione o del pagamento.

una indennità in forma ridotta. In particolare, il reintegro è attualmente previsto per i licenziamenti individuali allorquando il giudice accerta che il licenziamento individuale ai sensi dell'art. 3 della legge n.604/1966, risulti determinato da un motivo "manifestamente insussistente"¹⁶⁰.

Il reintegro è previsto inoltre per i licenziamenti collettivi, nel caso di violazione dei criteri di scelta previsto dall'articolo 5 della legge n.223/1991. In tali ipotesi, oltre alla reintegrazione si aggiunge un'indennità risarcitoria dalla data di licenziamento e fino alla effettiva reintegra. In ogni caso la suddetta indennità non potrà superare 12 mensilità e da tale somma andrà dedotto quanto percepito dal lavoratore per altre attività lavorative nonché di quanto avrebbe potuto percepire se si fosse dedicato con diligenza alla ricerca di una nuova occupazione (in entrambi i casi l'onere è a carico del datore di lavoro). Sono dovuti inoltre i contributi previdenziali dell'intero periodo dalla data del licenziamento e fino alla effettiva reintegra. La nuova disciplina prevede, invece, una tutela esclusivamente indennitaria in tutti i casi di licenziamenti dichiarati illegittimi per motivi economici. In tali casi, il giudice dichiara estinto il rapporto di lavoro alla data del licenziamento e condanna il datore di lavoro al pagamento di un'indennità risarcitoria, non soggetta a contribuzione previdenziale, pari a due mensilità di retribuzione per ogni anno di servizio¹⁶¹.

Il calcolo preciso dell'indennità è determinata dal giudice tenendo conto del numero dei dipendenti, delle dimensioni dell'attività economica, delle iniziative assunte dal lavoratore per la ricerca di una nuova occupazione e del comportamento delle parti nell'ambito della procedura amministrativa presso la Direzione Territoriale del Lavoro prevista dall'articolo 7 della legge n.604/1966. Il decreto legislativo introduce modifiche anche per i datori di lavoro in regime di tutela obbligatoria, ovvero per i datori di lavoro con una forza lavorativa non superiore a

¹⁶⁰ Tale previsione è di difficile individuazione in quanto non è rilevante l'esistenza della sussistenza ma se la stessa sia da considerarsi semplice o manifesta. Inoltre, l'onere della prova incombe sul datore di lavoro, il che espone evidentemente ad una oggettiva incertezza rispetto ad una ipotesi che quantomeno appare incerta.

¹⁶¹ E' prevista comunque una forbice tra un minimo di due mensilità ed un massimo di quattro; il calcolo deve essere effettuato tenendo conto della retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto. L'importo del risarcimento deve tenere conto anche delle frazioni di anno d'anzianità. In particolare, le frazioni di mese uguali o superiori a quindici giorni si computano come mesi interi.

15 unità nell'unità produttiva interessata, salvo che si superi tale soglia nello stesso comune ovvero che il datore di lavoro occupi più di sessanta dipendenti.

Per le nuove assunzioni è previsto che in caso di licenziamento illegittimo spetterà al lavoratore il risarcimento a tutele crescenti anche se in forma ridotta. Nello specifico, è prevista un'indennità in misura pari ad una mensilità per ogni anno di anzianità fino ad un massimo di sei¹⁶². Nel contratto di lavoro a tutele crescenti, quindi, la misura dell'indennità è fissata in misura oggettiva tenendo conto dell'anzianità di servizio del lavoratore.

Va infine sottolineato che le regole indennitarie in caso di licenziamento illegittimo si applicano anche in caso di trasformazioni di contratti di apprendistato e contratti a tempo determinato in corso alla data di entrata in vigore del decreto legislativo in contratti a tempo indeterminato in data successiva.

Un'ulteriore novità prevista dal decreto attuativo è l'istituto della nuova conciliazione facoltativa incentivata a cui si potrà far ricorso per evitare di andare in giudizio, con la cui accettazione il lavoratore rinuncia alla causa. In questo caso il datore di lavoro offre una somma esente da imposizione fiscale e contributiva pari ad un mese per ogni anno di servizio, non inferiore a due e sino ad un massimo di diciotto mensilità. Il provvedimento attuativo della delega contenuta nella legge n.183/2014, pertanto, pur consacrando il contratto di lavoro a tempo indeterminato a tutele crescenti come forma comune per il contratto di lavoro, i licenziamenti economici sono da considerarsi licenziamenti per giustificato motivo oggettivo (difficoltà aziendali, aziende in passivo, esubero di dipendenti, ecc.) e quindi legittimi se sussiste il motivo.

Il datore di lavoro, se il giudice in sede di contenzioso dovesse accertare che non ricorrono gli estremi del licenziamento per giustificato motivo oggettivo, anche se il rapporto di lavoro è comunque ritenuto estinto, è tenuto a pagare solo

¹⁶² Va ricordato che la precedente disciplina applicabile per i vecchi assunti prevede che il giudice condanna il datore di lavoro alla reintegrazione nel posto di lavoro ma se ciò non avviene entro tre giorni, è dovuta al lavoratore un risarcimento che viene determinato dal giudice tra un minimo di 2,5 ed un massimo di 6 mensilità (in particolari casi può raggiungere 14 mensilità ai sensi dell'articolo 8 della legge n. 604/1966).

Inoltre, il giudice fissa l'indennità sulla base del numero dei dipendenti occupati, delle dimensioni dell'impresa, dell'anzianità di servizio del prestatore di lavoro, del comportamento e delle condizioni delle parti, nonché le dimensioni e le condizioni dell'attività esercitata dal datore di lavoro, la situazione del mercato del lavoro locale, l'anzianità e le condizioni del lavoratore ed il comportamento delle parti anche prima del licenziamento.

un'indennità. Vengono meno, dunque, le garanzie già modificate e ridotte dalla legge Fornero del 2012, la quale, pur modificando l'articolo 18 aveva mantenuto il reintegro nei licenziamenti economici nel caso di manifesta insussistenza del fatto posto alla base dell'atto di recesso.

3.3 Il riproporzionamento della retribuzione attraverso la trasformazione del rapporto di lavoro da tempo pieno a orario "ridotto, modulato o flessibile"

La riduzione dell'attività produttiva a causa della crisi aziendale, con conseguente esubero della forza lavoro rispetto alle necessità produttive, può indurre i datori di lavoro ad intervenire con una serie di istituti finalizzati alla riduzione del costo del lavoro che rappresentano tuttavia una terza strada tra l'alternativa secca di conservazione del posto di lavoro, diventata antieconomica per il datore di lavoro, e il licenziamento del lavoratore.

Tali soluzioni sono rivolte alla trasformazione del contratto da tempo pieno a tempo parziale, con riproporzionamento, quindi, sia dell'orario di lavoro che della retribuzione, con tutte le conseguenze dal punto di vista delle deroghe ai diritti propri del lavoratore. Nel corso degli ultimi anni, infatti, il diritto del lavoro italiano è stato attraversato da forti tensioni regolative in materia di contratti atipici che hanno portato al cambiamento della stessa figura "social-tipica" del lavoratore subordinato, non più coincidente con il lavoratore a tempo pieno e indeterminato.

Già la riforma realizzata con il d.lgs. n. 368/2001 aveva suscitato, in dottrina, un acceso dibattito circa il venir meno della natura di eccezione del contratto a tempo determinato rispetto al modello standard, cioè al contratto a tempo indeterminato. In realtà, ancora prima, la dottrina aveva cominciato ad interrogarsi sulla sostanziale alternatività del contratto a termine rispetto al contratto a tempo indeterminato. Secondo un primo orientamento, il contratto a tempo indeterminato, in relazione alla previsione della direttiva 99/70/ CE, rappresentava "la forma comune" dei rapporti di lavoro. In quest'ottica, il contratto a termine doveva, dunque, essere considerato un'eccezione, che poteva essere giustificata solo

in ragione della temporaneità dell'esigenza fatta valere dal datore di lavoro. Secondo una seconda impostazione, invece, poiché la direttiva comunitaria si occupava esclusivamente degli abusi nel ricorso al contratto a tempo determinato, e dunque della successione di rapporti a termine, la stipulazione del primo contratto a termine doveva ritenersi del tutto libera da vincoli. Tuttavia, l'inserimento nel corpo dell'art. 1, comma 1, d.lgs. n. 368/2001, di un comma 01, secondo il quale "il contratto di lavoro subordinato è stipulato di regola a tempo indeterminato", se da un lato ha avuto la funzione di ribadire la centralità nel nostro ordinamento del contratto a tempo indeterminato, ha tuttavia anche sancito il suo ruolo di tipologia di riferimento nelle ipotesi di illegittima stipulazione di contratti atipici¹⁶³.

L'utilizzo del termine "atipici" che ci si riferisce in questa sede va visto in relazione ai profili di differenziazione che di volta in volta vengono considerati (la riduzione della durata o dell'orario di lavoro, la previsione di periodi di disponibilità, la presenza di una scissione dei poteri datoriali, ecc.) e, finanche, degli interessi che la normativa si propone di valorizzare, ma ciò non implica affatto una deviazione causale rispetto al tipo generale di lavoro subordinato. Nello specifico, la modifica della collocazione e/o estensione della prestazione lavorativa nelle singole unità di misura temporale (giorno, settimana, mese)¹⁶⁴ riconducibile alla fattispecie della flessibilità oraria regolata dal D. Lgs. n. 66/08.04.2003 "Riforma della disciplina in materia di orario di lavoro in attuazione delle direttive 93/104/Ce e 2000/34/Ce", rappresenta uno strumento che le aziende utilizzano sempre più di frequente al fine di ridurre il costo del lavoro.

In realtà, già l'art. 13 della legge 196/97 (c.d. legge Treu) conteneva delle misure che apportavano importanti novità alla disciplina dell'orario di lavoro. La legge, infatti, assegnava al Ministro del lavoro e della previdenza sociale il compito di emanare, nel termine di 60 giorni, un decreto con cui stabilire, in sostanza, una riduzione dei contributi in proporzione alla riduzione dell'orario, incentivando così

¹⁶³ Sul punto si rinvia a ALESSI C., *La flessibilità del lavoro dopo la legge di attuazione del protocollo sul Welfare: prime osservazioni*, in *Riv. crit. dir. lav.*, 2008, p. 10 ss.

¹⁶⁴ La letteratura sull'orario di lavoro è molto vasta; si segnalano LECCESE V., *L'orario di lavoro: tutela costituzionale della persona, durata del lavoro e rapporto tra le fonti*, Cacucci, 2001; RICCI G., *Tempi di lavoro e tempi sociali: profili di regolazione giuridica del diritto interno e dell'UE*, Giuffrè, 2005; FERRANTE V., *Il tempo di lavoro tra persona e produttività*, Giappichelli, 2008; OCCHINO A., *Il tempo libero nel diritto del lavoro*, Giappichelli, 2010.

l'istituto attraverso la diminuzione del costo del lavoro¹⁶⁵. Con lo stesso decreto, inoltre, si prevedevano riduzioni dei contributi in alcuni casi di contratti a tempo parziale, in particolare quelli stipulati in aree depresse con lavoratori inoccupati di età compresa tra i 18 e i 25 anni. Tuttavia, gli interventi legislativi che si sono succeduti nel tempo sono stati giustificati dalla necessità di rispondere alle richieste provenienti dall'Unione Europea al fine di trovare una "copertura" comunitaria per la flessibilizzazione della disciplina del contratto di lavoro: il risultato è stato quello di una forte dis-articolazione dell'organizzazione produttiva e non certo una riduzione significativa del costo del lavoro.

Si analizzano di seguito le diverse forme di lavoro a orario ridotto, in particolare le implicazioni dal punto di vista normativo ed economico.

3.3.1 Il trattamento normativo ed economico del *part-time*

Il contratto di lavoro a tempo parziale consente di articolare la durata della prestazione di lavoro in modo da adattarla alle esigenze dell'impresa. La storia del lavoro *part-time* è emblematica, insieme a quella del lavoro a termine, delle vicende che hanno riguardato, nel corso degli anni, la regolazione della flessibilità del lavoro.

Sul *part-time*, infatti, si sono concentrate maggiormente le attenzioni del legislatore che ne ha modificato la disciplina spesso in direzioni opposte, ma sempre sottolineando la necessità di adeguamento del nostro ordinamento alle indicazioni provenienti dalla direttiva comunitaria¹⁶⁶. Al lavoro a tempo parziale sono state assegnate finalità ampie e diversificate che vanno ben oltre a quelle riconducibili tradizionalmente al contratto di lavoro ordinario e che sembravano trovare un punto di equilibrio tra le esigenze, spesso contrapposte, dell'impresa (di

¹⁶⁵ La legge precisa anche che, in via sperimentale e nel corso dei primi due anni di vigenza della legge stessa, le segnalate agevolazioni sono prioritariamente destinate ai casi in cui i contratti collettivi prevedano riduzioni d'orario finalizzate a nuove assunzioni a tempo indeterminato, ovvero nel caso in cui il contratto preveda una trasformazione di rapporti da tempo pieno a tempo parziale nell'ambito della gestione di esuberi di personale.

¹⁶⁶ Ci si riferisce alle disposizioni della direttiva 97/81/CE.

maggior flessibilità e riduzione dei costi) e del lavoratore (esigenze di conciliazione tra lavoro e famiglia e incremento dell'occupazione, specie femminile).

La disciplina del lavoro a tempo parziale contenuta nel D.lgs. 25 febbraio 2000, n. 61 (come modificato dal D.lgs. 26 febbraio 2001, n. 100), è stata profondamente innovata con la riforma Biagi (D.lgs. 10 settembre 2003, n. 276) prevedendo, in particolare, un ridimensionamento del ruolo sindacale, a vantaggio di un potenziamento dell'autonomia individuale e abbassando la soglia legale di protezione del lavoratore.

Riguardo al trattamento economico e normativo del lavoratore *part-time*¹⁶⁷, che non deve essere discriminato rispetto al lavoratore a tempo pieno¹⁶⁸, bisogna dire che esso ha diritto alla stessa retribuzione oraria del lavoratore a tempo pieno, anche se la retribuzione e l'importo dei trattamenti economici per malattia, infortunio e maternità vengono calcolati in maniera proporzionale al numero di ore lavorate, salvo che i contratti collettivi non stabiliscano che il calcolo avvenga in maniera più che proporzionale.

Il lavoratore *part-time* ha diritto allo stesso trattamento normativo dei lavoratori assunti a tempo pieno sotto tutti gli aspetti quali: la durata del periodo di ferie annuali, la durata del congedo di maternità e del congedo parentale, il trattamento della malattia e infortunio ecc., e per l'indennità di maternità e di malattia il trattamento economico è proporzionato alla ridotta attività lavorativa. Per i lavoratori con *part time* verticale¹⁶⁹, l'indennità spetta solo per i giorni per i quali

¹⁶⁷ <http://www.inps.it/portale/default.aspx?itemdir=6355>

¹⁶⁸ In realtà, l'applicazione del divieto di discriminazione dei lavoratori atipici è giustificato proprio dall'esigenza di evitare che il ricorso alla flessibilità del lavoro possa consentire alle imprese di avvantaggiarsi, nella concorrenza con le altre, della possibilità di disporre di manodopera ad un costo più basso rispetto a quella stabilmente inserita nell'impresa. L'utilizzo del lavoro atipico, insomma, non può permettere alle imprese di ridurre i costi di produzione agendo sulle differenze di trattamento tra lavoratori. Una simile considerazione mette in luce il collegamento del divieto in parola con la dignità umana, perché impedisce di trattare il fattore lavoro come qualsiasi altro fattore della produzione. In questa prospettiva, dunque, la riduzione dei costi di produzione ai fini del mantenimento della competitività con altre imprese deve avvenire attraverso strumenti altri rispetto all'abbassamento del livello delle garanzie e delle tutele dei lavoratori (ALESSI C., *Flessibilità del lavoro e potere organizzativo*, Giappichelli, 2012).

¹⁶⁹ Il rapporto a tempo parziale può essere:

- orizzontale quando la riduzione d'orario è riferita al normale orario giornaliero;
- verticale quando la prestazione è svolta a tempo pieno ma per periodi predeterminati nella settimana, nel mese e nell'anno;

contrattualmente era prevista la prestazione lavorativa e riguardo all'assegno per il nucleo familiare bisogna fare riferimento alle ore lavorate nella settimana (se pari o superiore a 24 ore si ha diritto all'assegno nella misura intera; se inferiore alle 24 ore a tanti assegni giornalieri quante sono le giornate effettivamente lavorate). Riguardo ai contributi per tutte le assicurazioni sociali, essi non possono essere calcolati su imponibili giornalieri inferiori a quelli stabiliti dalla legge (minimale giornaliero). Nel contratto *part-time*, infatti, è previsto un minimale orario retributivo determinato rapportando il minimale giornaliero alle giornate di lavoro settimanale ad orario normale (5 o 6 giorni alla settimana a seconda di come si svolge il contratto di lavoro) al numero delle ore settimanali previste dal contratto collettivo per il tempo pieno. Al minimale orario retributivo va collegata la retribuzione da sottoporre a contribuzione che si ottiene dividendo la retribuzione del periodo di paga per il numero di ore di lavoro retribuite nello stesso periodo.

Nel caso di trasformazione del rapporto di lavoro a tempo pieno in *part-time* o viceversa, ai fine della determinazione dell'ammontare del trattamento di pensione, si computa per intero l'anzianità lavorativa relativa ai periodi di lavoro a tempo pieno e proporzionalmente all'orario di lavoro effettivamente svolto l'anzianità inerente ai periodi di lavoro a tempo parziale.

In tal caso il numero delle settimane utili, ai fini della misura della pensione, si determina dividendo l'orario normale *part-time* per il numero delle ore settimanali previste dal contratto collettivo per il tempo pieno ed arrotondando il risultato all'unità superiore.

Il rapporto di lavoro *part-time* non comporta alcuna deroga alle norme comuni che regolano l'accertamento del diritto alla pensione, purché la retribuzione imponibile non risulti inferiore a quella minima prevista dall'art. 7 del D.L. 463/1983 ai fini dell'accredito del contributo settimanale. Pertanto, ove la retribuzione imponibile minima settimanale risulti rispettata, le settimane da accreditare non subiscono alcuna riduzione per effetto del *part-time*, in quanto la riduzione di orario ha rilevanza solo agli effetti del calcolo della misura della pensione.

- misto quando il rapporto di lavoro a tempo parziale è articolato combinando le modalità orizzontale e verticale.

3.3.2 Il trattamento normativo ed economico del lavoro intermittente o a chiamata

La versione estrema di un assetto contrattuale nel quale il tempo di lavoro rappresenta un elemento indeterminato, ovvero sia determinabile all'occorrenza, in funzione delle contingenti e variabili esigenze produttive dell'impresa, è costituito dalla figura del lavoro intermittente. Il contratto di lavoro intermittente o a chiamata (*job on call*) è, infatti, il contratto, anche a tempo determinato, mediante il quale un lavoratore si pone a disposizione di un datore di lavoro che ne può utilizzare la prestazione lavorativa per lo svolgimento di prestazioni a carattere discontinuo, oppure per periodi predeterminati nell'arco della settimana, del mese o dell'anno, individuati dalla contrattazione collettiva sul piano nazionale o territoriale¹⁷⁰.

Tale contratto di lavoro può essere concluso con soggetti con più di 55 anni di età e con meno di 24 anni di età, fermo restando che in tale caso le prestazioni contrattuali devono essere svolte entro il venticinquesimo anno di età. In ogni caso, con l'eccezione dei settori del turismo, dei pubblici esercizi e dello spettacolo, il contratto di lavoro intermittente è ammesso, per ciascun lavoratore con il medesimo datore di lavoro, per un periodo complessivamente non superiore a quattrocento giornate di effettivo lavoro nell'arco di tre anni solari. In caso di superamento del predetto periodo il relativo rapporto si trasforma in un rapporto di lavoro a tempo pieno e indeterminato.

La scissione fra tempo di lavoro e tempo di disponibilità ha delle ripercussioni sul trattamento economico-normativo spettante al lavoratore. Tuttavia, il lavoratore intermittente non deve ricevere, per i periodi lavorati, un trattamento economico e normativo complessivamente meno favorevole rispetto al lavoratore di pari livello, a parità di mansioni svolte.

In particolare, il trattamento economico, normativo e previdenziale del lavoratore intermittente è riproporzionato in ragione della prestazione lavorativa effettivamente eseguita per quanto riguarda l'importo della retribuzione globale e delle singole componenti di essa, nonché delle ferie e dei trattamenti per malattia, infortunio sul lavoro, malattia professionale, maternità, congedi parentali. Per tutto

¹⁷⁰ Il contratto a chiamata è stato inizialmente disciplinato dalla legge 92/2012 (riforma del mercato del lavoro) e dal decreto legge 76/2013 convertito nella legge 99/2013

il periodo durante il quale il lavoratore resta disponibile a rispondere alla chiamata del datore di lavoro non matura alcun trattamento economico e normativo. Nel contratto di lavoro intermittente è stabilita la misura della indennità mensile di disponibilità, divisibile in quote orarie, corrisposta al lavoratore per i periodi nei quali ha garantito la disponibilità al datore di lavoro. La misura dell'indennità è prevista dai contratti collettivi e, comunque, non è inferiore a quanto previsto con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentite le associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

Sulla indennità di disponibilità i contributi sono versati per il loro effettivo ammontare, anche in deroga alla vigente normativa in materia di minimale contributivo. In caso di malattia o di altro evento che renda temporaneamente impossibile rispondere alla chiamata, il lavoratore è tenuto a informare tempestivamente il datore di lavoro, specificando la durata dell'impedimento. Nel periodo di temporanea indisponibilità non matura il diritto alla indennità di disponibilità. Ove il lavoratore non provveda a tale adempimento, perde il diritto alla indennità di disponibilità per un periodo di quindici giorni, salva diversa previsione del contratto individuale.

Le disposizioni, tuttavia, si applicano soltanto nei casi in cui il lavoratore si obbliga contrattualmente a rispondere alla chiamata del datore di lavoro. In tal caso, il rifiuto ingiustificato di rispondere alla chiamata può costituire un motivo di licenziamento e comportare la restituzione della quota di indennità di disponibilità riferita al periodo successivo all'ingiustificato rifiuto. Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, è stabilita la misura della retribuzione convenzionale in riferimento alla quale il lavoratore intermittente può versare la differenza contributiva per i periodi in cui ha percepito una retribuzione inferiore a quella convenzionale ovvero ha usufruito della indennità di disponibilità fino a concorrenza del medesimo importo.

Prima dell'inizio di ogni prestazione lavorativa (o di un ciclo di prestazioni in un periodo massimo di 30 giorni), il datore di lavoro deve comunicarne la durata alla Direzione territoriale del Lavoro mediante posta elettronica o sul sito

Cliclavoro, o mediante l'Applicazione Lavoro Intermittente per tablet e smartphone, oppure con un sms per le sole prestazioni da svolgersi entro le successive 12 ore¹⁷¹.

3.3.3 Il trattamento normativo ed economico del lavoro ripartito (abrogato)

Oggetto di alcuni tentativi di regolazione legislativa nel corso degli anni 90 e di una circolare ministeriale che ne aveva sostenuto la piena ammissibilità¹⁷², il lavoro ripartito ha ricevuto dalla riforma del 2003 un'esplicita consacrazione legislativa, che lo ha fatto entrare a pieno titolo nell'ampia schiera delle forme contrattuali flessibili di impiego. Il lavoro ripartito, o anche *job sharing*, è un rapporto di lavoro mediante il quale due lavoratori si impegnano in solido a svolgere un'unica e identica prestazione lavorativa. Ciascun lavoratore, quindi, è solidalmente obbligato a garantire l'esecuzione dell'intera prestazione lavorativa, in forza di un rapporto contrattuale unitario. Ciò vuol dire che entrambi i lavoratori sono direttamente e personalmente responsabili dell'adempimento dell'obbligazione riguardo le modalità temporali e di esecuzione della prestazione, anche se possono gestire autonomamente e discrezionalmente la ripartizione dell'attività lavorativa ed effettuare sostituzioni fra loro.

Riguardo al trattamento economico-normativo spettante ai lavoratori coobbligati, il legislatore riproduce il generale principio di uniformità di trattamento proprio dei lavoratori flessibili, accompagnato dalla consueta regola del riproporzionamento, con gli stessi problemi che si pongono in riferimento al lavoro intermittente.

Anche nel *job sharing*, quindi, come nel lavoro a chiamata, il singolo lavoratore è esposto ad una indeterminatezza ed imprevedibilità del proprio programma di lavoro e, pertanto, "il calcolo o l'applicazione dei diversi istituti può farsi solo ex post" rispetto alla esecuzione della prestazione da parte di ciascuno dei lavoratori". Tuttavia, l'atteso decreto legislativo del 20 febbraio 2015, intitolato

¹⁷¹ Così come modificato dallo Schema di decreto legislativo recante il testo organico delle tipologie contrattuali e la revisione della disciplina delle mansioni, in attuazione della legge 10 dicembre 2014, N. 183.

¹⁷² Circ. Min. lav. n. 43 del 7 aprile 1998, in Riv. it. dir. lav., 1998, III, p. 157.

“Testo organico semplificato delle tipologie contrattuali e revisione della disciplina delle mansioni”, ha definitivamente abrogato tale tipologia contrattuale.

3.4 Il demansionamento in un’ottica di abbattimento del costo del lavoro

La conservazione del posto di lavoro, rientrando tra i diritti prevalenti del lavoratore, consente di derogare alle disposizioni relative alle mansioni del lavoratore contenute dall’art. 2103 c.c. Tale norma, infatti, consente di modificare le mansioni del lavoratore esclusivamente nel rispetto del principio dell’equivalenza, ovvero riconoscendo il trattamento economico corrispondente in caso di assegnazione a mansioni superiori. In situazioni ordinarie, dunque, la legge non consente di modificare tale disposizione, anche con l’accordo del lavoratore. Tuttavia, la tassatività della disposizione incontra una deroga quando è legata alla verifica delle possibilità di ricollocazione del dipendente all’interno dell’azienda, il c.d. obbligo di *repechage*, adempimento obbligatorio in caso di licenziamento per giustificato motivo oggettivo. La Cassazione, infatti, riconosce ormai pacificamente la possibilità di demansionare il lavoratore quando il c.d. patto di declassamento è posto in alternativa al licenziamento per giustificato motivo oggettivo, dunque quale strumento necessario per la salvaguardia del posto di lavoro¹⁷³.

Appare, pertanto, ormai consolidata la fattispecie del c.d. licenziamento modificativo nella quale si fronteggiano l’interesse produttivo dell’imprenditore alla modificazione delle mansioni e l’interesse del lavoratore alla conservazione dell’occupazione¹⁷⁴. Tuttavia, affinché la modifica peggiorativa sia legittima, è

¹⁷³ Come chiarito dalla sentenza della Corte di Cassazione 18 marzo 2009, n.6552, la verifica della possibilità di “*repechage*” va fatta con riferimento a mansioni equivalenti; ove i lavoratori abbiano accettato mansioni inferiori, onde evitare il licenziamento, la prova dell’impossibilità di “*repechage*” va fornita anche con riferimento a tali mansioni, ma occorre, in quest’ultimo caso, che il patto di demansionamento sia anteriore o coevo al licenziamento, mentre esso non può scaturire da una dichiarazione del lavoratore espressa in epoca successiva al licenziamento e non accettata dal datore di lavoro, specie se il lavoratore abbia in precedenza agito in giudizio deducendo l’illegittimità del licenziamento.

¹⁷⁴ GHERA E., *Mobilità introaziendale e limiti dell’art. 13 dello Statuto dei lavoratori*, in *Mass. giur. lav.*, 1984, p. 409; GIUGNI G., *Mansioni e qualifica nel rapporto di lavoro*, Jovene, Napoli 1963, p. 394 ss.

necessaria la sussistenza di un giustificato motivo oggettivo di licenziamento, che si pone quale elemento legittimante il demansionamento, altrimenti vietato.

La sussistenza di “processi di riorganizzazione, ristrutturazione o conversione aziendale”¹⁷⁵ rappresenta, dunque, un presupposto di per sé insufficiente a legittimare la modificazione *in pejus*, perché per procedere al demansionamento del singolo lavoratore occorre che il processo di riorganizzazione sia correlato alla posizione sacrificabile attraverso un nesso di causalità giudizialmente verificabile. Mentre nel licenziamento collettivo i dati sui quali operare la dequalificazione vengono valutati in sede di accordo collettivo (ex art. 4, co. 11, l. 223/91), nel licenziamento individuale finiscono per essere rimessi alla determinazione del solo datore di lavoro¹⁷⁶. In particolare, il terzo decreto attuativo del Jobs Act varato il 20 febbraio 2015 recita che: “*in caso di modifica degli assetti organizzativi aziendali che incidono sulla posizione del lavoratore, lo stesso può essere assegnato a mansioni appartenenti al livello di inquadramento inferiore*“. Pertanto, l’istituto del demansionamento, vietato dallo Statuto dei Lavoratori, assume oggi piena legittimità.

Al centro della nuova disciplina c’è il potere unilaterale dell’imprenditore che ha piena libertà di demansionare i propri dipendenti e ridurre gli stipendi con accordi individuali.

Un passaggio importante del testo, infatti, prevede che “*possono essere stipulati accordi individuali di modifica delle mansioni, del livello di inquadramento e della relativa retribuzione*”¹⁷⁷. Ciò significa che il lavoratore può essere in qualche modo indotto ad accettare livelli inferiori di tutela, sul piano delle mansioni ma anche della retribuzione. Il decreto, inoltre, prevede che il lavoratore debba essere adibito a “mansioni riconducibili allo stesso livello di inquadramento delle ultime effettivamente svolte”, mentre prima si parlava di “mansioni

¹⁷⁵ Così l’art 1, co. 7, lett. d che richiama la nozione di eccedenza contenuta nella legge 223/91.

¹⁷⁶ Secondo “*l’assetto organizzativo insindacabilmente stabilito dall’imprenditore*”, come ebbe a dire qualche anno fa la Corte di Cassazione: così Cass., S.U., 7 agosto 1998, n. 7755, ma anche Cass. 26 maggio 2001, n. 7210, in Guida lav., 2001, 31, p. 31, e Cass. 2 agosto 2001, n. 10574, in Mass. giur. lav., 2002, p. 164 ss.

¹⁷⁷ “*Nelle sedi di cui all’articolo 2113, ultimo comma, o avanti alle commissioni di certificazione di cui all’articolo 76 del decreto legislativo n. 10 settembre 2003, n. 276, possono essere stipulati accordi individuali di modifica delle mansioni, del livello di inquadramento e della relativa retribuzione, nell’interesse del lavoratore alla conservazione dell’occupazione, all’acquisizione di una diversa professionalità o al miglioramento delle condizioni di vita*” (art. 55).

equivalenti”, con la conseguenza che sarà possibile declassare un lavoratore mantenendolo all’interno dello stesso livello. Infine, se il decreto da un lato facilita il declassamento del lavoratore, al tempo stesso ne rallenta invece il passaggio a un livello più alto, dato che l’assegnazione a una mansione superiore diventa definitiva dopo sei mesi di lavoro in quell’attività e non più tre come in precedenza.

La questione del demansionamento si inserisce, dunque in un contesto ben più ampio, quello già delineato dal decreto n.138 del 2011, secondo il quale i contratti aziendali e territoriali “operano anche in deroga alle disposizioni di legge” in materia di mansioni, orari di lavoro, assunzioni e licenziamenti, “ed alle relative regolamentazioni contenute nei contratti collettivi nazionali di lavoro”. In sede aziendale, quindi, si finisce per fare un diritto del lavoro *à la carte*, costruito a proprio piacimento al fine di ridurre esclusivamente i costi aziendali.

3.5 Le strategie di esternalizzazione aziendale e la riduzione del costo del lavoro

I fenomeni di esternalizzazione hanno una notevole incidenza sulle relazioni di lavoro¹⁷⁸. Essi racchiudono tutte le fattispecie giuridico-economiche attraverso cui si realizza quel processo di scomposizione dell’impresa che passa da una struttura a catena tipica del modello taylorista-fordista a una struttura a rete tipica di un modello di organizzazione del sistema produttivo di impronta inequivocabilmente neo-liberista¹⁷⁹.

La disciplina dei fenomeni della esternalizzazione delle relazioni di lavoro in Italia è stata probabilmente una delle novità maggiori della riforma Biagi del mercato del lavoro¹⁸⁰.

La dottrina ha più volte affermato che le disposizioni introdotte in materia di somministrazione di lavoro, appalto, distacco e trasferimento di azienda avevano

¹⁷⁸ Per una riflessione sul tema si veda TIRABOSCHI M., *Esternalizzazione del lavoro e valorizzazione del capitale umano: due modelli inconciliabili?*, WP C.S.D.L.E. “Massimo D’Antona”.IT – 29/2005.

¹⁷⁹ Il tema della segmentazione dei processi produttivi è stato affrontato nella lettura italiana e in una prospettiva di analisi economica del diritto da CORAZZA L., “*Contractual integration*” e rapporti di lavoro. *Uno studio sulle tecniche di tutela del lavoratore*, Cedam, 2005.

¹⁸⁰ Decreto legislativo n. 276 del 2003 modificato e integrato dal decreto legislativo n. 251 del 2004.

come unico obiettivo quello di incrementare le già pur considerevoli possibilità di segmentazione dei processi produttivi e di scorporo aziendale, “*alla ricerca di più vantaggiosi (e leciti), per l’impresa, livelli di scambio tra lavoro e trattamento economico-normativo*”¹⁸¹. Ad essere premiate e incentivate dal Legislatore della Riforma sarebbero state, dunque, non i tanto auspicati processi di modernizzazione dell’apparato produttivo del nostro Paese, bensì le logiche gestionali motivate nient’altro che da una corsa al ribasso dei trattamenti economici e normativi del lavoro dipendente¹⁸². E’ stato infatti sostenuto, anche da quanti hanno criticato la riforma Biagi per un presunto eccesso di flessibilità e liberalizzazione del mercato del lavoro, che il decreto legislativo n. 276 del 2003 avrebbe finito per mortificare non solo le istanze di tutela del lavoro e le logiche della solidarietà collettiva ma, prima ancora, le esigenze di competitività del sistema e di efficienza organizzativa e gestionale delle stesse imprese¹⁸³.

Secondo una parte dei commentatori della riforma Biagi, infatti, il decreto legislativo n. 276 del 2003 avallerebbe un disegno di politica economica e del diritto di basso profilo perché rivolto unicamente alla drastica riduzione dei costi del lavoro¹⁸⁴, attraverso strumenti e accorgimenti che consentono “di peggiorare la condizione economico-normativa della manodopera, di rendere difficile, mediante la frantumazione, materiale o giuridica, degli ambiti lavorativi, l’aggregazione di interessi collettivi contrapposti, e di deresponsabilizzare, altresì, gli imprenditori tanto nei confronti dei singoli lavoratori quanto nei confronti delle loro organizzazioni sindacali”¹⁸⁵.

¹⁸¹ CHIECO P., *Somministrazione, comando, appalto. Le nuove forme di prestazione di lavoro a favore del terzo*, in P. CURZIO (a cura di), *Lavoro e diritti dopo il decreto legislativo 276/2003*, Cacucci, 2004.

¹⁸² MARIUCCI L., *I molti dubbi sulla c.d. riforma del mercato del lavoro*, in LD, 2004; BIAGI M., *Competitività e risorse umane: modernizzare la regolazione dei rapporti di lavoro*, in MONTUSCHI L., TIRABOSCHI M., TREU T., (a cura di), *Marco Biagi: un giurista progettuale*, Giuffrè, 2003, 141 ss.

¹⁸³ ALLEVA P., *La nuova disciplina degli appalti di lavoro*, in G. GHEZZI (a cura di), *Il lavoro tra progresso e mercificazione*, Ediesse, 2004, 166.

¹⁸⁴ DE LUCA TAMAJO R., RUSCIANO M., ZOPPOLI L. (a cura di), *Mercato del lavoro. Riforma e vincoli di sistema dalla legge 14 febbraio 2003, n. 30 al decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276*, ES, Napoli, 2004.

¹⁸⁵ ALLEVA P., *La nuova disciplina degli appalti di lavoro*, in G. GHEZZI (a cura di), *Il lavoro tra progresso e mercificazione*, Ediesse, 2004.

3.5.1II trattamento normativo ed economico del lavoro somministrato

“Il contratto di somministrazione di lavoro è il contratto, a tempo indeterminato o determinato, con il quale un somministratore autorizzato, ai sensi del decreto legislativo n. 276 del 2003, mette a disposizione di un utilizzatore uno o più lavoratori suoi dipendenti, i quali, per tutta la durata della missione, svolgono la propria attività nell’interesse nonché sotto la direzione e il controllo dell’utilizzatore”¹⁸⁶.

Tale contratto, dunque, definisce un rapporto di lavoro che coinvolge tre soggetti: lavoratore, somministratore (un’agenzia per il lavoro, autorizzata dal Ministero) e utilizzatore (azienda).

La somministrazione di manodopera, che ha sostituito nel 2003 il lavoro interinale istituito nel decennio precedente, permette a un’azienda di utilizzare il lavoro di personale non assunto direttamente, ma dipendente del somministratore, sia a tempo determinato che, dal 2010, anche a tempo indeterminato (*staff leasing*). In particolare, il decreto attuativo del Jobs Act ha ampliato il contratto di somministrazione a tempo indeterminato, che non necessita più di causali; tuttavia, stato è applicato un limite percentuale all’utilizzo calcolato sul totale dei dipendenti a tempo indeterminato dell’impresa che vi fa ricorso, ovvero il 10 per cento.

La tipologia contrattuale del lavoro somministrato rappresenta un indubbio vantaggio in termini di costi per l’utilizzatore, nei confronti del quale il lavoratore in “affitto” rappresenta un costo variabile¹⁸⁷. La somministrazione, attraverso apposite agenzie per il lavoro, infatti, consente una notevole flessibilità e libertà dell’utilizzatore di usufruire dei servizi del lavoratore solo per un periodo di tempo determinato, senza il vincolo di un rapporto a lungo termine o indeterminato con il lavoratore. Inoltre, l’assunzione del lavoratore in un paese UE diverso dal proprio può consentire un risparmio sul costo del lavoro aziendale davvero significativo, dato il differente carico fiscale e i diversi oneri contributivi, considerando che la società somministratrice (che viene classificato come operatore del settore terziario)

¹⁸⁶ ART. 28 dello Schema di Decreto Legislativo recante il testo organico delle tipologie contrattuali e la revisione della disciplina delle mansioni in attuazione della legge 10 dicembre 2014, n. 183.

¹⁸⁷ Il datore di lavoro viene sollevato anche dai costi della ricerca e della selezione del personale, nonché della gestione amministrativa dei rapporti di lavoro.

deve farsi carico degli oneri contributivi, previdenziali, assicurativi e assistenziali. Nel contratto di somministrazione, infatti, la società somministratrice, deve dichiarare che si assume l'obbligo di pagare direttamente al lavoratore lo stipendio e di versare i contributi; l'utilizzatore, invece, deve dichiarare che si impegna a:

- rimborsare alla società di somministrazione gli stipendi e i contributi pagati al lavoratore;
- comunicare alla società di somministrazione la retribuzione che versa ai propri dipendenti che svolgono mansioni paragonabili a quelle dei lavoratori in regime di somministrazione;
- pagare direttamente al lavoratore lo stipendio e versare i contributi nel caso in cui la società somministratrice non provveda (ovviamente con il diritto di richiedere il rimborso a quest'ultima).

Ai vantaggi legati a tale tipologia contrattuale si aggiungono poi gli esoneri dal versamento dei contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro in relazione alle nuove assunzioni con contratto di lavoro a tempo indeterminato con decorrenza nel corso del 2015 previsto dall'art. 1, commi da 118 a 124, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 che spettano, per l'appunto, anche per le assunzioni a tempo indeterminato a scopo di somministrazione.

3.5.2 Il trattamento normativo ed economico del distacco

L'art. 30 del D. Lgs. 276/2003 ha disciplinato, per la prima volta nell'ambito del lavoro subordinato privato, il distacco del lavoratore, differentemente da quanto accadeva in passato ove ciò veniva regolamentato soltanto dalla contrattazione collettiva.

In materia di licenziamenti collettivi, il precedente D.L. 20 maggio 1993, n.148, art.8, in modifica del comma 3 dell'art.24 della L. n.223/91, prevedeva, infatti, la possibilità che negli accordi sindacali, conclusi nelle procedure dei licenziamenti collettivi, si potesse stabilire il distacco di uno o più lavoratori dall'impresa ad altra per una durata temporanea, possibilità strettamente connessa alla fattispecie "*di evitare le riduzioni di personale*".

L'art. 30 del D. Lgs 276/2003 ha introdotto, dunque, una nozione legale del distacco che si configura *“quando un datore di lavoro, per soddisfare un proprio interesse, pone temporaneamente uno o più lavoratori a disposizione di altro soggetto per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa”*. I requisiti di legittimità del distacco ai sensi dell'art. 30 D. Lgs. 276/2003, dunque, così come ribadito nella Circolare del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali del 15 gennaio 2004 n. 3 e dall'interpello n. 1/2011, sono:

- a) l'interesse del distaccante;
- b) la temporaneità del distacco;
- c) lo svolgimento di una determinata attività lavorativa.

In particolare, con riferimento al primo requisito, si evidenzia che il distacco può essere giustificato da un qualsiasi interesse produttivo del distaccante, anche di carattere non economico che, tuttavia, non deve coincidere con l'interesse alla mera somministrazione di lavoro.

L'interesse determina la legittimità del distacco: esso deve esistere al momento dell'adozione del provvedimento e sussistere per tutta la sua durata. Il venir meno dell'interesse, per l'avvenuto soddisfacimento dello scopo o il suo cessare, determina l'immediata carenza di un requisito sostanziale e comporta l'illegittimità del distacco ove si prolunghi oltre.

L'interesse al puro e semplice risparmio del costo del lavoro (mediante rimborso a carico del distaccatario) è ammesso nelle sole aziende in crisi, al fine di evitare il licenziamento di alcuni dipendenti e previo accordo sindacale. È ammesso il rimborso di quanto speso dal datore per la prestazione resa in favore del distaccatario. È esplicitamente vietato, in tutti i casi di distacco, andando a configurare la fattispecie della somministrazione irregolare, farsi rimborsare più di quanto effettivamente speso per la prestazione del distaccato (Min. lav., circ. 24.6.2005, n. 28).

Nel distacco di lavoro si verifica quindi una situazione particolare nella quale il lavoratore resta alle dipendenze del proprio datore di lavoro originale, ma esegue la sua attività presso un altro datore di lavoro seguendone le direttive. Per questo motivo la legge stabilisce che il datore di lavoro distaccante deve comunque provvedere alla retribuzione del lavoratore distaccato. Il distaccante, inoltre, resta

obbligato a provvedere al versamento dei contributi che vanno calcolati tenendo presente l'inquadramento del dipendente presso il datore di lavoro originario all'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali presso l'INAIL.

Il distaccatario, invece, dovrà curare gli obblighi di sicurezza sul posto di lavoro (in considerazione del fatto che il lavoratore svolge presso di lui l'attività lavorativa).

3.6 Il ridimensionamento del costo del lavoro e le “Labour Market Policy”

La congiuntura economica degli ultimi anni ha costretto le imprese a fare un massiccio ricorso agli ammortizzatori sociali. Inoltre, nel nostro Paese, il processo di deregolamentazione del mercato del lavoro sperimentato negli ultimi quindici anni si è effettivamente associato ad un incremento della spesa diretta a sostenere il reddito dei disoccupati, anche se tale aumento è stato decisamente contenuto anche per via dei vincoli alla politica di bilancio che, soprattutto negli ultimi anni di crisi, non hanno permesso di stanziare risorse aggiuntive. A livello Europeo le politiche del lavoro che si occupano di tali misure sono riferibili alle categorie 8 e 9 delle c.d *Labour Market Policy (LMP)*¹⁸⁸.

¹⁸⁸ Gli interventi di politica del lavoro sono raggruppati da Eurostat in tre grandi categorie: I servizi per il lavoro (categoria 1); le misure di politica attiva (categorie da 2 a 7) ed i sostegni al reddito (categorie 8 e 9). Nella categoria 1 (LMP Services) rientrano tutti i servizi e le attività dei servizi pubblici per l'impiego (PES), inclusi altri servizi finanziati con risorse pubbliche riservati alle persone in cerca di lavoro. Nelle categorie dalla 2 alla 7 (LMP Measures) rientrano l'insieme delle politiche di attivazione riservate ai lavoratori svantaggiati ed ai disoccupati, finalizzate a sostenere i processi di transizione dalla inattività involontaria verso il lavoro o, per i lavoratori a rischio di disoccupazione, ad evitare la perdita del lavoro. Rientrano nelle politiche attive: la formazione professionale (categoria 2); la job rotation o il job sharing (categoria 3); gli incentivi all'occupazione (categoria 4); i sostegni all'occupazione ed alla riabilitazione (categoria 5); le misure per la creazione diretta di lavoro ed i supporti all'autoimpiego (categoria 6); gli incentivi per le start up di impresa (categoria 7). Nelle categorie 8 e 9 (LMP Supports) rientrano, infine, le cosiddette politiche passive ossia tutte le forme di sostegno finanziario per chi è alla ricerca di un lavoro. In particolare nella categoria 8 rientrano i sostegni al reddito per chi non ha lavoro e nella categoria 9 le diverse forme di prepensionamento.

Sul tema si faccia riferimento a Comitato Tecnico e Comitato Scientifico del Sistema permanente di Monitoraggio del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, *Gli ammortizzatori sociali: il sostegno al reddito in caso di sospensione o perdita del posto di lavoro*, Quaderno n. 2 - luglio 2014.

Il sistema italiano in caso di disoccupazione prevede le indennità di disoccupazione (ordinaria e a requisiti ridotti) e l'indennità di mobilità. In particolare, la Cassa Integrazione Guadagni è una prestazione economica erogata dall'INPS finalizzata a sostituire o integrare la retribuzione ed è destinata ai lavoratori sospesi dal lavoro o che operano con orario ridotto a causa di difficoltà produttive dell'azienda, dovuta a situazioni transitorie di difficoltà dell'azienda (CIG ordinaria)¹⁸⁹ oppure a processi di ristrutturazione, crisi economiche o procedure fallimentari (CIG straordinaria)¹⁹⁰.

Possono usufruire dell'integrazione salariale gli operai, gli impiegati e i quadri mentre sono esclusi i dirigenti, gli apprendisti e i lavoratori a domicilio. E' una prestazione con carattere assicurativo per cui le aziende pagano un contributo sulla retribuzione lorda del dipendente. Nel tempo e soprattutto con la crisi economica degli ultimi anni è stato consentito, in "deroga" alla normativa vigente, il ricorso al trattamento della Cassa Integrazione Guadagni anche ad aziende non assicurate¹⁹¹. L'importo dell'integrazione è sempre pari all'80% della retribuzione, rapportata alle ore di lavoro non prestate. La Cassa Integrazione non subisce modifiche sostanziali in seguito alla riforma del 2012. E' prevista l'istituzione di Fondi di solidarietà obbligatori per coprire i lavoratori finora esclusi, ma solo nelle imprese con almeno 15 dipendenti. Inoltre dal 2016 la CIGS non verrà più concessa in caso di procedure fallimentari e di sequestri per attività mafiosa.

¹⁸⁹ La CIGO spetta a lavoratori dell'industria e dell'edilizia, ha una durata massima di 13 settimane continuative, prorogabili in via eccezionale fino ad un massimo di dodici mesi, e viene concessa direttamente dall'INPS su richiesta dell'azienda.

¹⁹⁰ La CIGS spetta a lavoratori assunti da almeno 3 mesi in imprese di numerosi settori con più di 15 dipendenti (50 nel commercio e turismo), ha una durata massima molto più ampia (a seconda dei casi e delle eventuali proroghe, da 12 fino a 36 mesi) e viene concessa previo accordo sindacale con decreto del Ministro del Lavoro

¹⁹¹ Durante la recente crisi economica, è stata istituita la cosiddetta CIGS "in deroga" per settori e tipologie contrattuali (es. aziende con meno di 15 addetti, apprendisti, somministrati) non coperti da quelle tradizionali, concessa dopo trattativa sindacale dalle Regioni. In questi casi, i beneficiari devono sottoscrivere la dichiarazione di immediata disponibilità presso il Centro per l'Impiego e non possono rifiutare eventuali offerte di lavoro o di partecipazione a corsi di formazione. Gli ammortizzatori "in deroga" sono stati prorogati anche per il periodo transitorio 2013-2016, salvo verifica delle risorse e accordi che devono essere stipulati periodicamente a livello regionale. Nello specifico, la CIGS spetta "a tutti i lavoratori subordinati, compresi apprendisti, lavoratori con contratto di somministrazione e lavoratori a domicilio, dipendenti da aziende che operino in determinati settori produttivi o specifiche aree regionali, individuate in specifici accordi governativi". La CIG in deroga, infatti, è gestita dalla Regione dove si trova l'azienda, che per fruirne deve inoltrare apposita domanda alla Regione stessa entro 20 giorni dalla sospensione della attività. Le modalità di erogazione della CIGD sono variabili e dipendono dagli accordi territoriali o dai provvedimenti di concessione vigenti.

L'introduzione dei fondi di solidarietà (prevista già dalla riforma del 2013) ha comportato un significativo incremento del numero di lavoratori coperti da strumenti di tutela in costanza di rapporto di lavoro. Nell'ambito degli interventi straordinari stanno assumendo sempre maggior rilievo i contratti di solidarietà, quale strumento di difesa del livello occupazionale aziendale attuato attraverso una riduzione dell'orario di lavoro degli addetti.

I contratti di solidarietà, infatti, sono accordi, stipulati tra aziende e sindacati, che prevedono la riduzione dell'orario di lavoro e del corrispondente salario per mantenere l'occupazione in caso di crisi aziendale e quindi evitare la riduzione del personale (contratti di solidarietà difensivi) o anche per favorire nuove assunzioni (contratti di solidarietà espansivi). Nello specifico, l'art. 5 del d.l. n. 34/2014, convertito in l. n. 78/2014, è intervenuto sulla disciplina dei contratti di solidarietà "difensivi" di tipo "A"¹⁹², stipulabili da parte di aziende rientranti nel campo di applicazione della cassa integrazione guadagni straordinaria¹⁹³, nell'ottica di rilanciare l'utilizzo di questo istituto al fine di sostenere le aziende temporaneamente in crisi, favorendo il mantenimento dei livelli occupazionali, attraverso un intervento sulla leva contributiva. Il contratto di solidarietà difensivo è caratterizzato dalla distribuzione della riduzione dell'orario di lavoro fra tutti i lavoratori e dal riconoscimento ai lavoratori interessati un trattamento di integrazione salariale pari al 70% (per l'anno 2014) della retribuzione persa in base alla riduzione di orario. Le modifiche normative hanno riguardato la riduzione contributiva dovuta dai datori di lavoro che procedono a stipulare un contratto di solidarietà di tipo difensivo in forza del quale i lavoratori siano interessati da una riduzione dell'orario di lavoro di almeno il 20%. In particolare, la l. n. 78/2014 ha incrementato la percentuale della riduzione contributiva dovuta dal datore di lavoro.

Fino al 19 maggio 2014, la riduzione contributiva, spettante per un periodo non superiore a 24 mesi, cresceva all'aumentare della riduzione dell'orario di lavoro

¹⁹² Rimangono esclusi da tale disposizione i contratti di solidarietà di tipo "B" che possono essere stipulati dalle aziende escluse dal campo di applicazione della cassa integrazione guadagni straordinaria.

¹⁹³ Si tratta delle imprese che nel semestre precedente hanno occupato mediamente più di 15 dipendenti; peraltro, rientrano nel campo di applicazione dell'istituto anche le imprese: che esercitano attività commerciale con più di 50 dipendenti, di viaggio e turismo con più di 50 dipendenti, di vigilanza con più di 15 dipendenti. Prescindono dal numero dei dipendenti le imprese del trasporto aereo e del sistema aeroportuale, appaltatrici di servizi di mensa o ristorazione, appaltatrici di servizi di pulizia, editrici di giornali quotidiani e periodici.

prevista dal contratto di solidarietà e della collocazione dell'azienda: era del 25% per riduzione di orario superiore al 20% (elevata al 30% per le aree obiettivi 1 e 2 del regolamento CEE n. 2052/88 del Consiglio del 24 giugno 1988), ma se l'accordo di solidarietà prevedeva una riduzione dell'orario superiore al 30%, la riduzione contributiva era del 35% (elevata al 40% nelle aree obiettivi 1 e 2). Con l'aggiunta del comma 1-*bis*, lett. *a*, all'art. 5 del decreto in commento, è stata fissata una sola percentuale per la riduzione dell'ammontare della contribuzione dovuta dai datori di lavoro che procedono a stipulare un contratto di solidarietà difensivo con riduzione dell'orario di lavoro superiore al 20%. Questa percentuale è determinata nel 35%, senza distinzioni in base alla riduzione dell'orario di lavoro prevista dal contratto di solidarietà oppure della collocazione dell'azienda, quindi senza alcuna differenziazione neppure di carattere geografico.

La legge di conversione del d.l. n. 34/2014 ha introdotto anche il comma 1-*ter* all'art. 5, secondo il quale i contratti di solidarietà sottoscritti devono essere depositati presso l'archivio nazionale dei contratti e degli accordi collettivi di lavoro del Cnel. L'obiettivo della disposizione, oltre a facilitare il monitoraggio costante delle risorse impiegate attraverso una banca dati, è quello di costituire una raccolta che possa favorire, come afferma la norma, la diffusione delle buone pratiche. Dal gennaio 2013 è stata introdotta dalla legge Fornero (articolo 2 della L. n.92/2012) l'Assicurazione sociale per l'impiego (Aspi e mini-Aspi) per le tutele in caso di perdita involontaria del lavoro, che sta gradualmente sostituendo le previgenti indennità di disoccupazione e che, rispetto a queste, ha un campo di applicazione ampliato a tutto il lavoro dipendente (compresi gli apprendisti, il personale artistico, e i dipendenti a termine della PA).

L'ASpI, infatti, è un ammortizzatore sociale "universale", che sostituisce la preesistente assicurazione contro la disoccupazione involontaria ordinaria non agricola e, a decorrere dal 1° gennaio 2017, l'indennità di disoccupazione speciale edile e l'indennità di mobilità (Legge n. 223/1991, art. 7). L'ASpI si caratterizza per un ampliamento della platea dei soggetti tutelati; un aumento della misura e della durata delle indennità erogabili; un sistema di finanziamento alimentato da un contributo ordinario e da maggiorazioni contributive.

Destinatari dell'ASpI sono tutti i lavoratori dipendenti. In particolare la nuova forma di sostegno al reddito viene estesa: gli apprendisti, ai soci lavoratori di cooperativa che abbiano stabilito, in ragione del rapporto associativo, un rapporto di lavoro in forma subordinata, al personale artistico, teatrale e cinematografico, con rapporto di lavoro subordinato. Infine, un'ultima considerazione va effettuata in merito allo Schema di decreto legislativo recante disposizioni per il riordino della normativa in materia di ammortizzatori sociali in attuazione della L.10 dicembre 2014, n. 183 che ha introdotto la Naspi, una nuova assicurazione sociale per l'impiego. Tale strumento vale per gli eventi di disoccupazione che si verificano a decorrere dal 1° maggio 2015 e per tutti i lavoratori dipendenti che abbiano perso l'impiego e che hanno cumulato almeno 13 settimane di contribuzione negli ultimi 4 anni di lavoro ed almeno 18 giornate effettive di lavoro negli ultimi 12 mesi. La base retributiva della Naspi sono gli ultimi 4 anni di impiego (anche non continuativo) rapportati alle settimane contributive.

La durata della prestazione è pari ad un numero di settimane corrispondente alla metà delle settimane contributive degli ultimi 4 anni di lavoro. L'ammontare dell'indennità è commisurato alla retribuzione e non può eccedere i 1.300 euro. Dopo i primi 4 mesi di pagamento, la Naspi viene ridotta del 3% al mese e la durata prevista è di un numero di settimane pari alla metà di quelle contributive degli ultimi 4 anni di lavoro. L'erogazione della Naspi è condizionata alla partecipazione del disoccupato ad iniziative di attivazione lavorativa o di riqualificazione professionale. Viene introdotto in via sperimentale, per quest'anno, l'Asdi, assegno di disoccupazione che verrà riconosciuto a chi, scaduta la Naspi, non ha trovato impiego e si trovi in condizioni di particolare necessità. La durata dell'assegno, che sarà pari al 75% dell'indennità Naspi, è di 6 mesi e verrà erogato fino ad esaurimento dei 300 milioni del fondo specificamente costituito.

Per i co.co.co (iscritti alla Gestione separata INPS) che perdono il lavoro c'è la l'indennità di disoccupazione Dis-Col (Disoccupazione per i collaboratori). Presuppone tre mesi di contribuzione nel periodo che va dal primo gennaio dell'anno precedente l'evento di disoccupazione alla data del predetto evento. Il suo importo e' rapportato al reddito e diminuisce del 3% a partire dal quarto mese di

erogazione. La durata della prestazione è pari alla metà delle mensilità contributive versate e non può eccedere i 6 mesi.

3.7 Il modello *tax shift*

Negli ultimi anni l'opportunità di modificare la struttura del sistema fiscale al fine di sollevare parzialmente il fattore lavoro dal peso dei tributi con un probabile effetto positivo sul potenziale di crescita delle economie, ha assunto un ruolo importante all'interno del dibattito politico; in particolare, è stato affrontato il tema del *tax shift*, ovvero una modalità di ridefinizione dell'intera politica fiscale in chiave di riequilibrio economico basata sulla ricomposizione del prelievo fiscale dai fattori produttivi, lavoro e capitale, verso i consumi¹⁹⁴. In realtà, già nella metà degli anni 90, la Commissione Europea aveva lanciato l'allarme sulla crescita del carico fiscale sul fattore lavoro in Europa e la corrispondente caduta del gettito derivante dalla tassazione del capitale. La causa del fenomeno fu ravvisata nella concorrenza fiscale generata dall'integrazione dei mercati dei capitali¹⁹⁵.

Nel decennio successivo, il buon andamento delle entrate derivanti dalle imposte sul capitale, in particolare dalle imposte societarie, alimentato anche dai profitti generati dalla bolla finanziaria e immobiliare che caratterizzava quegli anni, allentò la preoccupazione che tali fonti di gettito fossero destinate a prosciugarsi. Tuttavia, dopo la crisi finanziaria del 2008, a causa della necessità di correggere gli squilibri di bilancio provocati dalla crisi, si è avuto un aumento della pressione fiscale che ha portato i *policy maker* europei al bisogno di individuare fonti di gettito che avessero minori effetti negativi sulla crescita. In Italia, in realtà, si è iniziato a parlare di "etica del tributo" e di riposizionamento "morale" del *taxpayer* già nel 1994, quando l'allora Ministro dell'economia Giulio Tremonti proponeva lo *slogan* di una riforma fiscale orientata ad "(...) *un sostanziale spostamento del*

¹⁹⁴ Sul tema la letteratura è ricca di contributi. Si veda ZAMAGNI S., *Economia, dal sociale al civile. Due approcci da non confondere*, in *formiche* - anno VII - numero 53 - novembre 2010, pag. 40/41; ARACHI G., D'ANTONI M., ZANARDI A., *Dal lavoro al consumo: quali spazi per uno spostamento del carico fiscale?* - Paper per Riunione scientifica Società Italiana degli Economisti - SIEP - 19 e 20 settembre 2011.

¹⁹⁵ Sull'argomento si veda ARACHI G., D'ANTONI M., *Tassare i redditi o i consumi?*, in *Consumatori, Diritti e Mercato*, n.3 2012.

carico fiscale dalle persone alle cose”, affermando che “*l'imposta sul reddito delle persone fisiche viene interamente ridisegnata, sottraendo alcune (limitate) basi imponibili e introducendo una nuova scala di aliquote e deduzioni, più semplice e meno gravosa. Simmetricamente, l'imposizione sulle cose, in specie, l'Iva e le imposte sull'energia vengono accresciute con attenzione all'impatto ambientale. Anche le imposte sulle società vengono completamente ridisegnate, sulla base della combinazione reddito/patrimonio e registrano un lieve aumento di gettito*¹⁹⁶”. Lo spostamento dell'onere fiscale sui consumi, in realtà, può essere interpretato come una risposta di tipo filosofico al “giacobinismo fiscale” dello stato moderno, che avrebbe giustificato il lievitare delle imposte dirette in chiave di progressività al fine di attuare la “giustizia sociale”.

In accordo con i suggerimenti della Commissione Europea, pertanto, anche in Italia la scelta sembra essere caduta sull'aumento delle imposte indirette¹⁹⁷, in particolare l'Iva, al fine di ridurre il cuneo fiscale sul lavoro, di rendere più competitivi i prezzi dei beni esportati, di aumentare l'equità in presenza di forte evasione fiscale, visto che l'evasione dell'Iva, pur se rilevante, è meno concentrata di quella del reddito. Tuttavia, i modelli elaborati in letteratura e, poi, calati alla realtà italiana, non consentono di assumere in maniera unitaria alcuni dei risultati in astratto considerati, né di chiarire alcune questioni ancora controverse o non sufficientemente analizzate. Sembra, infatti, che i vantaggi principali di un *tax shift* riguardino essenzialmente la fase di transizione; d'altro canto, il passaggio all'Iva potrebbe avere effetti regressivi molto significativi. Infatti, l'obiezione più comune che viene avanzata alla proposta di spostamento della tassazione dai redditi ai consumi è che si provocherebbe una riduzione della progressività del sistema fiscale. Secondo il modello econometrico elaborato da Richards, inoltre, anche se l'aumento dell'IVA a lungo termine produce, in generale, incrementi sul versante delle entrate, comporta tuttavia perdite iniziali su quello dei consumi¹⁹⁸.

¹⁹⁶ TREMONTI G., *La riforma fiscale - Libro Bianco*, Ministero delle Finanze, Dicembre 1994 – pag. 109.

¹⁹⁷ Secondo i dati Eurostat nella Ue l'aliquota Iva ordinaria è mediamente aumentata, nel corso del triennio 2009-2011, di 2,5 punti percentuali, e l'aumento delle accise è arrivato fino a 1,5 punti di Pil in alcuni Paesi (*European Commission, Taxation trends in the European Union*, 2011)

¹⁹⁸ GORDON R., *Some Macroeconomic Implication of The Value-Added Tax: Result from an Econometric Model*, *Studies in Economics and Finance*, 1989 - Vol. 12 Iss: 2, pp. 43 – 83.

Quando si parla di *tax shift*, inoltre, ci si riferisce anche allo spostamento dell'imposizione fiscale verso il patrimonio immobiliare, dato che le imposte immobiliari sembrano essere le fonti di gettito con gli effetti meno sfavorevoli sulla crescita; esse sono caratterizzate da base imponibile ampia e aliquote ridotte e risultano per questo motivo più efficienti a parità di gettito; la tassazione dei beni immobili piuttosto che dei beni mobili favorisce, inoltre, la mobilità di capitale e lavoro¹⁹⁹.

Secondo degli studi econometrici²⁰⁰, infatti, si è visto che l'impatto delle varie tipologie di imposte sulla crescita economica, in termini di PIL pro-capite, produttività totale dei fattori e investimenti è variabile e in particolare le imposte più distorsive sono le imposte sulle società, seguite dalle imposte sulle persone fisiche, sul consumo, e infine sulla proprietà; in particolare, le imposte ricorrenti sulla proprietà immobiliare. In realtà, il trasferimento dell'onere impositivo dai redditi verso i consumi, o meglio verso l'uso delle risorse, è nata come una scelta di politica fiscale orientata all'ecologia nell'ambito di culture economiche ispirate alla cd. "decrescita"²⁰¹; si parla, pertanto, più propriamente, di *Green Tax Shift*. Tale impostazione si basa su una sorta di "etica del consumo responsabile" indotta dal riversamento del carico fiscale: invece di gravare maggiormente sul lavoro e i profitti, le tasse dovrebbero essere spostate sull'uso delle risorse e il consumo di energia per premiare il risparmio secondo la logica che "paga di più chi inquina". Anche in ambito OCSE il progetto è stato sostenuto quale schema macroeconomico alternativo di crescita.

Nel 2006, il Primo Ministro belga Guy Verhofstadt, affermava, ad esempio, che "(...) *l'interesse per il tax shifting è sicuramente legato al fatto che i paesi dell'Unione Europea nel loro insieme, e a dispetto degli impegni assunti in senso contrario, hanno in genere avuto un successo limitato nel ridurre l'onere fiscale complessivo. Di qui, l'interesse per le formule che non prevedono tagli alla spesa*

¹⁹⁹ www.agenziaentrate.gov.it

²⁰⁰ HEADY et al., Tax Policy for Economic Recovery and Growth, University of Kent School of Economics Discussion Papers , KDPE 0925, December, 2009; KNELLER et al., Fiscal policy and growth: evidence from OECD countries, Journal of Public Economics, 74, 171–190, 1999.

²⁰¹ La decrescita è un quadro teorico alternativo al modello economico incentrato sul paradigma dello sviluppo e della crescita, ritenuto dannoso e insostenibile anche a livello ambientale e sociale. Tale approccio punta ad una complessiva trasformazione della struttura socio economica, politica, e dell'immaginario collettivo, verso assetti sostenibili ed un maggiore benessere sociale. Sul tema si faccia riferimento a LATOUCHE S., *La scommessa della decrescita*, Milano, 2007.

pubblica, ma semplicemente il cambiamento del modo in cui viene innalzato il livello delle entrate”²⁰².

L’analisi belga ha avuto il merito di aver proposto, per la prima volta con sistematicità, una valutazione complessiva dell’impatto del modello *tax shift* nei Paesi dell’OCSE, giungendo alla conclusione che “*uno dei più grandi meriti dello spostamento del carico tributario sembra essere legato alla possibilità di distribuzione dell’onere fiscale su un più ampio numero di contribuenti e, quindi, di ridurre la pressione fiscale che colpisce direttamente i redditi da lavoro. In teoria, la tassazione dei redditi è socialmente superiore alla tassazione del consumo a motivo della natura regressiva delle imposte come l’IVA. Tuttavia, in pratica i profitti e le rendite (che costituiscono circa da un quarto a un terzo del PIL) sono di solito tassati ad un’aliquota molto inferiore a quella del reddito da lavoro, perché più difficili da tassare in modo efficace e più soggetti ad elusione*”²⁰³. Quest’affermazione ha reintrodotta, nel dibattito scientifico e politico, un elemento di riflessione largamente trascurato data l’urgenza di rispondere alla crisi con un incremento “lineare” del gettito sollecitato, cioè l’attenzione alla “qualità della tassazione”. Tuttavia, la definizione di una possibile *Green Tax Reform* fino ad oggi non sembra aver prodotto un preciso modello di finanza pubblica scientificamente riconosciuto.

Infatti, da un’indagine del 2009 dalla *Green Fiscal Commission*, organizzazione indipendente non governativa, si rileva che le “politiche fiscali verdi” sono strumenti politici molto efficaci per il miglioramento dell’ambiente, mentre ridotto è il raggiungimento dell’altro obiettivo strategico, ovvero la riduzione della pressione fiscale sul lavoro e sugli investimenti.

In realtà, la realizzazione di un tale modello fiscale è una questione complessa, che impone di definire anzitutto quella che sia la nozione di tributo ambientale. In realtà, il problema è stato già affrontato dalla Commissione Europea

²⁰² *Macroeconomic Effects of a Shift from Direct to Indirect Taxation: a Simulation for 15 EU Members States, Note presented by the European Commission services (DG TAXUD) at the 72nd meeting of the OECD - Working Party No. 2 on Tax Policy Analysis and Tax Statistics - Paris, 14-16 November 2006 – pag. 5*

²⁰³ ARACHI, G., D’ANTONI, M., *È possibile far pagare di più gli evasori spostando l’imposta dai redditi ai consumi?*, Econpubblica Short notes, n. 2, 2010; ARACHI, G., SANTORO, A., *Il sistema tributario: alla caccia del gettito senza un disegno complessivo*, in A. ZANARDI (a cura di) *La finanza pubblica italiana. Rapporto 2012*, pp. 77-111, Il Mulino, Bologna, 2012.

che nell'elaborazione della nozione di tributo ambientale ha posto l'accento su due aspetti fondamentali della questione:

- 1) La necessità di attribuire al bene ambientale natura di elemento essenziale e strutturale della fattispecie tributaria.
- 2) La misurabilità scientifica del danno ambientale, che deve essere matematicamente esprimibile mediante una specifica unità fisica.

Tuttavia, l'evoluzione compiuta in sede europea non ha avuto altrettanto seguito nell'ordinamento italiano, dove l'unico ambito in cui il processo di disciplina può dirsi sufficientemente sviluppato è quello dei rifiuti²⁰⁴.

3.8 Le *policy* di contrasto all'evasione e la ricomposizione della spesa pubblica

A seguito dell'adozione della procedura di squilibri macro-economici eccessivi, il Semestre Europeo 2013 si è concluso con una serie di raccomandazioni ratificate dal Consiglio Europeo che invitavano l'Italia, oltre a tenere sotto stretta vigilanza i conti pubblici; ad accelerare il percorso di riforma della Pubblica Amministrazione al fine di migliorarne l'efficienza; a migliorare l'efficienza e la redditività del settore bancario in modo da facilitare l'accesso al credito per le imprese; anche a trasferire il carico fiscale da lavoro e capitale verso consumi, beni immobili e ambiente attraverso, oltre che un riordino del sistema fiscale e la revisione del catasto, anche la lotta all'evasione. Infatti, così come ribadito dalla Corte dei Conti²⁰⁵ *“l'evasione fiscale continua ad essere per il nostro Paese un problema molto grave, tra le cause delle difficoltà del sistema produttivo, dell'elevato costo del lavoro, dello squilibrio dei conti pubblici, del malessere sociale esistente”*. Se, in risposta a ben congegnate *policy*, il livello di evasione dovesse ridursi, contestualmente si ridurrebbero le aliquote legali quel tanto

²⁰⁴ M. SCUFFI, G. ALBENZIO, M. MICCINESI, *I tributi ambientali tra normativa interna e disposizioni comunitarie*, Ipsoa, 2014; CAPANO P., *L'imposizione e l'ambiente*, in AMATUCCI (diretto da), *Trattato di diritto tributario*, Padova 1994, pag. 121 ss.; PICCIAREDDA, SELICATO, *I tributi e l'ambiente profili ricostruttivi*, Milano, 1996, pag. 2 ss.

²⁰⁵ CORTE DEI CONTI, *Considerazioni in merito alle strategie e agli strumenti per il contrasto all'evasione fiscale*, 19 giugno 2013

necessario a restituire ai contribuenti in regola il maggiore gettito derivante dalla minore evasione, secondo la c.d. ipotesi di “restituzione fiscale”. Inoltre, l’evasione fiscale, oltre ad esserne la causa, potrebbe essere la conseguenza dell’elevata pressione fiscale presente in Italia.

A partire da alcuni studi scientifici²⁰⁶, infatti, si è giunti a conclusione che la principale determinante dell’evasione sia la crescita della pressione fiscale. Attraverso una serie di simulazioni sul comportamento degli agenti in risposta a variazioni delle *policy*, si è stimato che ai fini di accrescere il livello di attività economica e il gettito nominale complessivo sia decisamente più utile ridurre le aliquote legali (dalle imposte sulle famiglie a quelle sulle imprese fino ai contributi sociali) piuttosto che aumentare i controlli e le sanzioni a parità di gettito.

Infine, bisognerebbe guardare con maggiore interesse a una politica di ricomposizione e razionalizzazione della spesa pubblica al fine di consentire una riduzione consistente del costo del lavoro e del cuneo fiscale, dato che solo un’efficace strategia di *spending review* potrebbe ridurre effettivamente la pressione fiscale e, di conseguenza, anche il costo del lavoro.

²⁰⁶ ORSI R., RAGGI D., TURINO F., *Size, Trend and Policy Implications of the Underground Economy*, *Review of Economic Dynamics*, 2013.

CONCLUSIONI

I dati confermano che la posizione dell'Italia nel contesto internazionale in termini di peso della componente fiscale sul costo del lavoro sia tra le meno favorevoli; la situazione non varia di molto se si considera il cuneo fiscale che è, a sua volta, la naturale conseguenza di un valore elevato della pressione fiscale complessiva. Le statistiche, inoltre, attestano che anche il tasso di crescita della produttività in Italia è tra i più bassi dei Paesi dell'Ocse e una delle ragioni di tale situazione è stata ravvisata, dalla stessa Ocse, proprio nella difficoltà di contenere il costo del lavoro.

Al di là della questione che a far perdere posizioni alle imprese italiane a livello internazionale non sia (solo) l'eccessivo costo del lavoro, tuttavia, il problema dell'aggiustamento della posizione competitiva dell'economia italiana all'interno del contesto europeo e internazionale a seguito della crisi economica spinge a trovare delle strategie di decelerazione del costo del lavoro. Un'ipotesi molto discussa, sia nel dibattito politico che nella letteratura economica, è quella che fa derivare gli effetti negativi sulla crescita economica e sull'occupazione da un eccessivo livello di tassazione e, in particolare, da un'elevata aliquota dei contributi sociali. In particolare, i risultati di tali studi hanno confermato che il livello e la variazione del prelievo tributario e contributivo hanno effetti statisticamente significativi sul costo del lavoro e, quindi, sulla produttività a causa dell'effetto della traslazione dell'imposta dall'impresa al lavoratore.

Gli studi condotti in materia, anche se non dimostrati con evidenza empirica incontrovertibile, partono dall'analisi dei legami che intercorrono tra i contributi sociali versati e i benefici attesi e permettono di compiere delle considerazioni anche sugli effetti di una possibile completa privatizzazione del sistema previdenziale. Quando non si viene a creare alcun divario tra livello di risparmio obbligatorio e quello che verrebbe scelto liberamente dall'individuo non si può ravvisare alcun contenuto di tassazione implicita imposta dal pagamento dei contributi sociali. In questo caso, i contributi della previdenza sociale assolvono alla loro funzione principale, ovvero rappresentano un mezzo per "risparmiare" in funzione di benefici futuri, "obbligando" solamente i cittadini a risparmiare meno

per conto loro. In effetti la previdenza sociale tende a “spiazzare” il risparmio privato, generando il c.d. fenomeno di sostituzione della ricchezza.

Le distorsioni sembrerebbero derivare, invece, dalla presenza di un’aliquota per i lavoratori dipendenti alta e costante nel tempo e dalla cattiva allocazione del portafoglio previdenziale, quando si considera la differenza tra il tasso di rendimento di mercato di un sistema a capitalizzazione e quello generato in un sistema a ripartizione; questi due punti, pertanto, costituirebbero le questioni dove intervenire. Gli studi in materia, inoltre, tendono a confermare che sia preferibile un sistema previdenziale misto, quale appunto quello italiano, rispetto a un sistema puro costituito da una sola delle due alternative, a capitalizzazione o a ripartizione.

La relazione tra contributi e benefici ha permesso, inoltre, di fare delle considerazioni anche in merito al ruolo della contrattazione collettiva in materia di lavoro a partire da alcuni studi che hanno confermato l’esistenza di una relazione tra il cuneo fiscale e la competitività che si esplicita in un aumento del costo del lavoro unitario conseguente a un aumento della tassazione diversa a seconda del grado di coordinamento delle attività del sindacato con le altre istituzioni operanti nel paese.

È stato osservato che l’aumento del costo del lavoro unitario è stato più marcato nei paesi caratterizzati da un sistema sindacale poco o mediamente centralizzato, in cui le contrattazioni avvengono a livello di impresa o di settore, e che esso sia ridotto in quelli caratterizzati da un sistema sindacale maggiormente centralizzato, dove il sindacato internalizza gli effetti esterni delle proprie azioni e le contrattazioni sono coordinate tra le istituzioni. Tuttavia, negli ultimi anni, in Italia le politiche di sostegno alla produttività del lavoro hanno cercato di coniugare la riduzione del cuneo fiscale con il decentramento contrattuale. In particolare, il decentramento contrattuale è stato utilizzato per attuare politiche di agevolazione fiscale e contributiva della c.d. retribuzione di produttività, ovvero prevedendo uno spostamento della struttura retributiva in direzione di una valorizzazione del salario variabile, a scapito della parte fissa della retribuzione. Tali politiche, se è vero che sono servite a introdurre una prima e significativa riduzione del cuneo fiscale, tuttavia non hanno portato a quell’incremento della produttività che si era auspicato, ma solo a una chiara erosione della “funzione solidaristica” del CCNL. L’analisi,

successivamente, si è spostata sui fattori che incidono sulle differenze sia nel livello che nella composizione del cuneo fiscale a livello internazionale.

In primis, si è visto che al variare del livello di reddito del lavoratore variano anche le aliquote fiscali, il che determina differenze nel livello del cuneo fiscale in funzione di come è strutturata la progressività delle imposte. Inoltre, anche le caratteristiche del nucleo familiare incidono sul livello della componente fiscale del costo del lavoro, a seconda dei diversi regimi di sostegno per le famiglie con figli a carico, così come differenze significative derivano dalle diverse caratteristiche delle tipologie di lavoratori prese in esame (autonomo, dipendente, atipico). Riguardo al caso italiano è possibile poi differenziare il peso del cuneo fiscale sul costo del lavoro per le imprese a seconda del settore di appartenenza: la presenza di aliquote contributive differenziate in funzione del settore ha come conseguenza la variabilità del cuneo fiscale in funzione della tipologia di impresa che impiega il lavoratore.

Il livello del cuneo fiscale dipende, inoltre, dalla dimensione relativa del settore pubblico, dato che è probabile che un livello elevato del carico fiscale sul lavoro si abbia in corrispondenza di una elevata pressione fiscale complessiva. Il caso della sanità americana è un esempio lampante. Il cuneo fiscale di un lavoratore statunitense è mediamente inferiore a quello di un lavoratore europeo; tuttavia il lavoratore americano, per compensare il minor intervento pubblico, deve sostenere il costo per un'assicurazione sanitaria privata. In questa circostanza, l'effetto sul potenziale del carico fiscale sul lavoro è mediato dall'efficienza relativa della sanità privata. Non è detto, dunque, che un intervento pubblico più limitato abbia un effetto positivo sulla produttività del lavoro e, di conseguenza, sulla crescita economica.

In conclusione, un elevato livello del cuneo fiscale è in genere la conseguenza naturale di un elevato valore della pressione fiscale complessiva e riflette scelte che investono la natura del ruolo dello Stato nell'economia, in particolare la scelta di un maggiore o minore intervento dello Stato nei campi della sanità, delle pensioni e dell'istruzione. Data allora la significatività della struttura della spesa pubblica che viene finanziata attraverso l'aumento delle tasse, bisognerebbe guardare con maggiore interesse a una politica di ricomposizione e razionalizzazione della stessa, dato che alcune forme di spesa hanno un impatto

elevato sullo sviluppo nel lungo periodo, soprattutto quelle in istruzione e infrastrutture, mentre per altre l'effetto è più controverso.

Differenze internazionali nei livelli del cuneo fiscale possono dipendere anche da scelte in merito alla distribuzione del carico fiscale.

Una delle maggiori sfide per i paesi dove la massiccia presenza del settore pubblico determina una elevata pressione fiscale, è lo spostamento del carico fiscale verso imposte con un impatto meno negativo sulla crescita: imposte sulla proprietà immobiliare, la tassazione ambientale e, in parte, quella sui consumi. La stessa Commissione Europea, tra le priorità per i paesi membri nell'ambito della strategia per l'Europa 2020 ha auspicato uno spostamento del carico fiscale verso questo tipo di imposte, al fine di sollevare parzialmente il fattore lavoro dal peso dei tributi, con un probabile effetto positivo sul potenziale di crescita delle economie.

Tali raccomandazioni sono supportate da diversi studi empirici secondo i quali, partendo da una correlazione negativa tra pressione fiscale e crescita di lungo termine, dimostrano che uno spostamento del carico fiscale dal lavoro ai consumi produce un impatto positivo sulla crescita economica.

La Danimarca e i Paesi Bassi sono i due paesi europei che sembrano aver adottato un sistema fiscale radicalmente differente rispetto all'Italia. Essi, pur avendo una pressione fiscale complessiva superiore al nostro paese, presentano livelli medi del cuneo fiscale piuttosto contenuti, dato che in entrambi i paesi si osserva un livello della tassazione ambientale tra i più alti d'Europa.

In una fase come quella attuale, pertanto, in cui è forte il *trade-off* tra la sostenibilità delle finanze pubbliche e lo stimolo alla crescita attraverso la riduzione di alcune imposte, sarebbe importante individuare delle basi imponibili ampie su cui spostare la tassazione, al fine di non incrementare il deficit pubblico. L'imposizione sul consumo ad esempio, (imposte indirette in generale, Iva e accise, incluse quelle su tabacchi e alcolici, che fanno parte delle cosiddette "*sin-taxes*", che comportano anche una riduzione del consumo di prodotti nocivi per la salute) potrebbe essere un'alternativa valida per alleviare il carico fiscale sul lavoro, dato che la base imponibile è relativamente ampia, e quindi dal punto di vista del gettito garantirebbe un risultato migliore rispetto alla tassazione immobiliare e ambientale.

D'altronde, già nel 1998, l'economista John Kenneth Galbraith affermava che uno dei problemi economici più gravi era quello dell'alta disoccupazione nei paesi europei. La sua opinione era che il Welfare State nei Paesi europei avanzati aveva fatto pesare moltissimi costi (i sussidi di disoccupazione, l'assistenza medica, i permessi retribuiti, e così via) proprio sul costo del lavoro e quindi sull'occupazione.

Il rimedio naturale, per il grande economista, era di spostare il costo e il peso delle garanzie del moderno Welfare State sulle altre forme d'imposizione fiscale. Bisogna dire che tutti i Governi che in Italia si sono succeduti in tempi recenti (Monti, Letta, Renzi) hanno sentito la necessità di intervenire immediatamente sul Diritto del Lavoro con riforme più o meno ampie.

Una delle ragioni di tale urgenza è rinvenibile senz'altro nella grave crisi occupazionale che affligge da tempo il nostro paese e che genera una notevole pressione da parte dell'opinione pubblica per la soluzione del problema. Pertanto, le riforme del mercato del lavoro possono definirsi motivate soprattutto da esigenze di "immagine" da parte di qualunque Governo che voglia giustificare immediatamente la propria esistenza dando un segnale di grande innovazione rispetto al passato. Ciò nonostante, il tema dell'aggiustamento della posizione competitiva dell'economia italiana è centrale nella strategia di politica economica del nuovo governo, obiettivo da raggiungere cercando di forzare la decelerazione del costo del lavoro per unità di prodotto per portarlo al di sotto di quello dell'economia tedesca, determinando in tal modo un effetto analogo a quello di una svalutazione del tasso di cambio.

Tale approccio pone in una posizione centrale la questione della moderazione salariale e le riforme delle fiscalità finalizzate a ridurre il costo del lavoro, oltre che la tendenza a modificare le convenienze di prezzo relative, al fine di stimolare le imprese a realizzare un nuovo ciclo di investimenti in grado di permettere di chiudere il differenziale nella crescita della produttività del lavoro.

Si è visto che il Governo con gli ultimi interventi normativi ha attuato una serie di interventi, di carattere strutturale e agevolativo, miranti a ridurre in maniera diretta il costo del lavoro. Con la legge di Stabilità del 2015 sono state previste specifiche disposizioni in materia di riduzione del cuneo fiscale, in particolare è

stata prevista la totale deducibilità dalla base imponibile IRAP del costo del lavoro relativo ai lavoratori subordinati e a tempo indeterminato.

L'introduzione dell'IRAP aveva avuto come scopo principale quello di riportare i capitali all'interno delle imprese, in quanto l'eccessivo indebitamento e la scarsa capitalizzazione propria costituivano (e costituiscono) un problema strutturale delle imprese italiane

Infatti, essendo l'IRAP commisurata al rendimento complessivo dei fattori produttivi, capitale (proprio e di debito) e lavoro, essa doveva contribuire a ridurre gli effetti distorsivi del prelievo sull'impiego dei fattori produttivi e ridurre il vantaggio fiscale del finanziamento con debito rispetto a quello con capitale proprio. Tuttavia, sebbene l'IRAP presentasse caratteristiche apprezzabili sul piano della neutralità, essa ha concorso ad aggravare il carico fiscale sul costo del lavoro. Il meccanismo originario di funzionamento dell'imposta, infatti, considerando indeducibili i costi del lavoro dalla base imponibile, costituiva uno dei più grandi ostacoli alla crescita delle imprese per l'effetto scoraggiamento sulle assunzioni. Delle considerazioni possono essere fatte anche in merito al bonus fiscale di 80 euro a sostegno delle famiglie dei lavoratori dipendenti. Tale provvedimento, anche se di fatto non è intervenuto sulla struttura dell'imposta, rimasta invariata in riferimento alle aliquote, agli scaglioni di reddito, alle deduzioni e detrazioni, tuttavia, nel caso in cui fosse reso permanente potrebbe avere effetti sul mercato del lavoro, dato che per una fetta non trascurabile della popolazione riduce il cuneo fiscale e modifica di fatto, e non poco, l'aliquota IRPEF effettiva. Un'ultima considerazione è stata fatta in merito alle tecniche indirette di riduzione del costo del lavoro, ovvero riguardo alle misure straordinarie che si basano sulla flessibilità, intesa come la possibilità di variare in aumento o in diminuzione la dimensione dell'organizzazione produttiva in modo da poter disporre della quantità di lavoro di volta in volta necessaria per far fronte a dette richieste del mercato.

Anche se gli interventi normativi in materia (licenziamento motivato da riduzione dei costi, trasformazione del contratto di lavoro da tempo pieno a orario "ridotto, modulato e flessibile", demansionamento) sono stati giustificati dalla necessità di rispondere alle richieste provenienti dall'Unione Europea al fine di trovare una "copertura" comunitaria per la flessibilizzazione della disciplina del

contratto di lavoro, il risultato è stato quello di una forte dis-articolazione dell'organizzazione produttiva e non certo una riduzione significativa del costo del lavoro. In particolare, si è visto che la disciplina dell'orario di lavoro, infatti, sembra non intervenire in maniera efficace né sulle aliquote fiscali che gravano sul lavoratore e sul costo del lavoro delle imprese né sulle forme di rigidità che non permettono di incrementare la produttività.

Non si può comunque negare che la crisi economica internazionale e le misure straordinarie per il risanamento della finanza pubblica stiano spingendo sempre di più verso la necessità di una riduzione del carico fiscale sulle imprese e sul fattore lavoro. Se ridurre il carico fiscale genera ricchezza per i cittadini, allora questa è una strada da intraprendere, perché la finalità principale di una politica fiscale è quella di rendere possibile condizioni di sviluppo eque. Probabilmente nel nostro Paese una delle strade da percorrere è quella della lotta all'evasione fiscale, in quanto se il livello di evasione dovesse ridursi, contestualmente si ridurrebbero le aliquote legali quel tanto necessario a restituire ai contribuenti in regola il maggiore gettito derivante dalla minore evasione, secondo la c.d. ipotesi di "restituzione fiscale". Inoltre, considerando che l'evasione fiscale, oltre ad esserne la causa, è anche la conseguenza dell'elevata pressione fiscale presente in Italia, probabilmente un abbassamento delle aliquote legali (dalle imposte sulle famiglie a quelle sulle imprese fino ai contributi sociali) potrebbe portare alla creazione di un circolo virtuoso di sviluppo economico.

BIBLIOGRAFIA E SITOGRAFIA

ALAIMO A., *Il diritto al lavoro fra Costituzione nazionale e Carte europee dei diritti: un diritto “aperto” e “multilivello”*, WP C.S.D.L.E. “Massimo D’Antona”.INT – 60, 2008.

ALES E., *Dal “caso FIAT” al “caso Italia”. Il diritto del lavoro “di prossimità”, le sue scaturigini e i suoi limiti costituzionali*, WP C.S.D.L.E. “Massimo D’Antona”.IT – 134, 2011.

ALESINA A., PEROTTI R., *The Welfare State and Competitiveness. The American Economic Review*, Vol. 87, N. 5, p. 921-39, 1997.

ALLEVA P., *La nuova disciplina degli appalti di lavoro*, in G. GHEZZI (a cura di), *Il lavoro tra progresso e mercificazione*, Ediesse, Roma, 2004.

ARACHI G., D’ANTONI M., *Tassare i redditi o i consumi?*, in *Consumatori, Diritti e Mercato*, 2012.

ARACHI G., D’ANTONI M., ZANARDI A., *Dal lavoro al consumo: quali spazi per uno spostamento del carico fiscale?* - Paper per Riunione scientifica Società Italiana degli Economisti – SIEP, 2011.

ARACHI, G., D’ANTONI, M., *È possibile far pagare di più gli evasori spostando l’imposta dai redditi ai consumi?*, *Econpubblica Short notes*, n. 2, 2010.

ARACHI, G., SANTORO, A., *Il sistema tributario: alla caccia del gettito senza un disegno complessivo* in A. Zanardi (a cura di) *La finanza pubblica italiana. Rapporto 2012*. pp. 77-111, Il Mulino, Bologna, 2012.

ASNAGHI A., RAUSEI P., TIRABOSCHI M., *Il contratto a tutele crescenti nel prisma delle convenienze e dei costi d’impresa, in decreti attuativi del Jobs Act: prima lettura e interpretazioni, Commentario agli schemi di decreto legislativo presentati al Consiglio dei Ministri del 24 dicembre 2014 e alle disposizioni lavoristiche della legge di stabilità*, 2015.

BEAN C. R., *European Unemployment: A Survey. Journal of Economic Literature*, Vol. XXXII, 1994.

BELLAVISTA A., *La derogabilità assistita nel d.lgs. n. 276/2003*, WP C.S.D.L.E. “Massimo D’Antona”.IT-16, 2004.

BELLOMO S., *Retribuzione sufficiente e autonomia collettiva*, Giappichelli Editore, 2002.

BERTAGNA G., BURATTI U., FAZIO F., TIRABOSCHI M. (a cura di), *La regolazione dei tirocini formativi in Italia dopo la legge Fornero. L’attuazione a*

livello regionale delle Lineeguida 24 gennaio 2013: mappatura e primo bilancio, ADAPT Labour Studies e-Book series, 2013.

BIGERNA S., *Percorsi di sviluppo regionale e internazionalizzazione: una verifica empirica*, Morlacchi Editore, 2008.

BINI SMAGHI L., *Morire di austerità*, Il Mulino, 2013.

BOSI P., *Corso di Scienza delle Finanze*, Il Mulino, Bologna, edizione 2006.

CAMPANELLA P., *Decentramento contrattuale e incentivi retributivi nel quadro delle politiche di sostegno alla produttività del lavoro*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona", IT-185, 2013.

CARINCI M. T., *Il giustificato motivo oggettivo nel rapporto di lavoro subordinato*, in *Trattato di diritto commerciale e di diritto pubblico dell'economia*, diretto da GALGANO F., Cedam, 2005.

CARINCI M. T., *Le delocalizzazioni produttive in Italia: problemi di diritto del lavoro*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona".IT – 44, 2006.

CAROLEO F. E., *La politiche per l'occupazione in Europa: una tassonomia istituzionale*, Studi Economici, n.71/2, pp.119-158, 2000.

CAUTELLA M.C., *La retribuzione nel tempo della crisi*, Giappichelli Editore, 2013.

CHIECO P., *Somministrazione, comando, appalto. Le nuove forme di prestazione di lavoro a favore del terzo*, in P. CURZIO (a cura di), *Lavoro e diritti dopo il decreto legislativo 276/2003*, Cacucci, Bari, 2004.

CINGANO F., TORRINI R., VIVIANI E., *Il mercato del lavoro italiano durante la crisi*, Occasional Papers della Banca D'Italia, n.68, 2010.

CNEL, *Rapporto sul mercato del lavoro 2013 - 2014*.

CORTE DEI CONTI, *Considerazioni in merito alle strategie e agli strumenti per il contrasto all'evasione fiscale*, 2013.

COSTA G., GUBITTA P., *Globalizzazione, modularità e nuove forme di organizzazione*, Franco Angeli, 2004.

D'ANTONA M., *Il diritto al lavoro nella Costituzione e nell'ordinamento comunitario*, in Riv. Giur. Lav., suppl. n. 3, 1999.

DAVERI F. e TABELLINI G., *Unemployment, growth and taxation in industrial countries*. *Economic Policy* 30, p. 47-104, 2000.

DAVERI F., *Labor taxes and unemployment: A survey of the aggregate evidence. Paper presentato alla conferenza del CeRP "Pension Policy Harmonization in an Integrating Europe"*, 2001.

DE SALVIA A., *Il bilanciamento tra le libertà economiche e i diritti sociali collettivi operato dalla Corte di Giustizia è un contemperamento tra diritti equiordinati?*, WPCSDLE "Massimo D'Antona" INT-98, 2012.

DI NINNO S., *La delocalizzazione produttiva e il (non) rispetto dei diritti dei lavoratori*, Working Paper n° 10, Associazione Studi e Ricerche Interdisciplinari sul Lavoro ASTRIL, 2014.

DOSSIER CONFINDUSTRIA, *La Legge di Stabilità per il 2015, Le principali misure fiscali di interesse per le imprese - Area Politiche Fiscali*, 2014.

FERRANTE, *Il tempo di lavoro tra persona e produttività*, Torino, Giappichelli, 2008

FORNERO E. E CASTELLINO O., (a cura di) *La riforma del sistema previdenziale italiano*, Il Mulino, 2001.

FORNERO L., ZENI A., NEGRO M., *Irpef e tributi locali*, IPSOA, 2010.

FRANK R. H., BERNANKE B. S., *Principi di Economia*, McGraw-Hill, 2007.

FRATOCCHI L., BARBIERI P., DI MAURO C. NASSIMBENI G., VIGNOLI M., *Manufacturing Back-reshoring. An Exploratory Approach for Hypotheses Development*, 2013.

GALLINO L., *Il lavoro non è una merce. Contro la flessibilità*, Laterza, 2009.

GARILLI A., *Occupazione e diritto del lavoro. Le politiche del lavoro del governo Renzi*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona".IT – 226, 2014.

GAROFALO M. G., *L'influenza dei valori costituzionali sull'evoluzione del diritto sindacale negli USA*, in Aa. Vv., *L'influenza dei valori costituzionali sui sistemi giuridici contemporanei*, a cura di PIZZORUSSO - VARANO, Milano, 1985.

GHERA E., *Mobilità introaziendale e limiti dell'art. 13 dello Statuto dei lavoratori*, in Mass. giur. lav., 1984.

GIOVANINI A., *Il diritto tributario per principi*, Giuffrè, 2014.

GIUBBONI S., *Il primo dei diritti sociali. Riflessioni sul diritto al lavoro tra Costituzione italiana e ordinamento europeo*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona".INT-46, 2006.

GIUGNI G., *Mansioni e qualifica nel rapporto di lavoro*, Jovene, Napoli 1963.

GORDON R., *Some Macroeconomic Implication of The Value-Added Tax: Result from an Econometric Model*, *Studies in Economics and Finance*, 1989 - Vol. 12 Iss: 2, pp. 43 – 83.

GRAGNOLI E., *Retribuzione ad incentivo e principi costituzionali*, in ADL, 1995.

GRUBER J., *The incidence of Payroll Taxation: Evidence from Chile*. *Journal of Labor Economics*, Vol. 15, N. 3, 1997.

ISFOL, *Rapporto di monitoraggio del mercato del lavoro 2014*.

JAN TINBERGEN, *Principi e Metodi per la Politica Economica*, Franco Angeli, 1969.

KRUGMAN P.R., OBSTFELD M, MELITZ M., *Economia Internazionale. Teoria e politica del commercio internazionale*, Pearson, 2012.

LATOUCHE S., *La scommessa della decrescita*, Milano, 2007.

M. SCUFFI, G. ALBENZIO, M. MICCINESI, *I tributi ambientali tra normativa interna e disposizioni comunitarie*, Ipsoa, 2014.

MAGNANI M., *Il diritto applicabile ai rapporti di lavoro internazionale tra legge e contratti collettivi*, DLRI, 20, 73 ss., 1988.

MARENZI S., *Una via possibile: proposte per un'economia olistica e sostenibile*, Area51, 2014.

MARINO M.R., E RINALDI R., *Tassazione e costo del lavoro nei paesi industriali*. Banca d'Italia. Temi di discussione N. 373, 2000.

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, *“Atto d'indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2012-2014”*, 2014.

MONDINI A., *Retribuzione imponibile nel reddito di lavoro dipendente*, Corso di diritto tributario del lavoro UNIBO, 2013/2014.

NADALET S., *Diritto del lavoro e diritto della concorrenza: articolazioni possibili. Qualche proposta scomoda in tema di globalizzazione*, Lavoro e diritto, 2002.

OECD, *Employment Outlook 2014*, OECD, Paris, 2014.

ORLANDINI P. (a cura di), *Principi di economia aziendale*, Giappichelli Editore, 2014.

ORSI R., RAGGI D., TURINO F., *Size, Trend and Policy Implications of the Underground Economy*, *Review of Economic Dynamics*, 2013.

- PAGALLO U., *La cattedra socialista diritto ed economia alle origini dello stato sociale in Italia*, La crisalide, 1989.
- PERA G., *La giusta retribuzione dell'art. 36 della Costituzione*, in DL, 1953.
- PERRONE CAPANO C., *L'imposizione e l'ambiente*, in AMATUCCI (diretto da), *Trattato di diritto tributario*, Padova, 1994.
- PERULLI A., *Il Libro Verde sul diritto del lavoro: un'occasione mancata?*, in Aran Newsletter, I, 22, 2007.
- PICCIAREDDA - SELICATO, *I tributi e l'ambiente profili ricostruttivi*, Milano, 1996.
- PINERO M. R., *Il diritto del lavoro davanti alla sfida della globalizzazione*, in NAPOLIM., *Globalizzazione e rapporti di lavoro*, Giuffrè Editore, 2006.
- PUTATURO DONATI F.M., *Flessibilità Orario e lavoro subordinato*, Giappichelli Editore, 2005.
- RABBENO U., *L'evoluzione del lavoro: saggio di sociologia economica*, Unione Tipografo-Editrice, 1983.
- RAPPORTO ANNUALE ISTAT 2013, *Il mercato del lavoro. Tra minori opportunità e maggiore partecipazione, 2013*.
- RAPPORTO CONFCOMMERCIO, *"Fiscalità e crescita economica"*, 2014.
- RAPPORTO CONFINDUSTRIA, *La Legge di Stabilità per il 2015. Le principali misure fiscali di interesse per le imprese - Area Politiche Fiscali*, 23 dicembre 2014.
- REYNERI E., *Sociologia del mercato del lavoro*, Il Mulino, Bologna, 1996.
- RICCARDI A., *I limiti alla deducibilità di prestazioni lavorative in rapporti di associazione in partecipazione*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona".IT – 156, 2012.
- ROCCELLA M., *I salari*, Bologna, 1986.
- ROMA G., *Le funzioni della retribuzione*, Cacucci, Bari, 1997.
- RUSCIANO M., *Il pensiero di Massimo D'Antona sul diritto al lavoro*, WP CSDLE "Massimo D'Antona".IT – 216, 2014
- SEGRE G., *Contributi sociali e costo del lavoro: una correlazione di difficile interpretazione*, Argomenti di discussione 02/2012 CERP, 2012.

- SPEZIALE V., *Le politiche del lavoro del Governo Renzi: il Jobs Act e la riforma dei contratti e di altre discipline del rapporto di lavoro*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona".IT – 233, 2014.
- SUMMERS L. H., *Some Simple Economics of Mandated Benefits*. American Economic Association Papers and Proceedings, 1989.
- TESAURO F., *Compendio di diritto tributario*, Utet giuridica, Torino, 2011.
- TESAURO F., *Istituzioni di diritto tributario. Parte generale*, Utet, 2011.
- TREMONTI G., *La riforma fiscale - Libro Bianco*, Ministero delle Finanze, 1994.
- TREU T., *Onerosità e corrispettività nel rapporto di lavoro*, Giuffrè Editore, 1968.
- TRUDDA A., *Sostenibilità ed adeguatezza. Il trade-off del sistema previdenziale italiano. Un modello di analisi dei rischi per le casse dei liberi professionisti*, Giappichelli, 2012.
- UFFICIO STUDI CONFCOMMERCIO, *Nota sulle determinanti dell'economia sommersa*, 2012.
- VARIAN H.R., *Microeconomia*, Editrice Cafoscarina, 2007.
- VINCI S., *Principi di macroeconomia*, UTET, 1995.
- VIOLA F., *Il diritto come scelta*, in PLAIA A. (a cura di), *La competizione fra ordinamenti giuridici*, Milano, 2007.
- VISCOMI A., *Il licenziamento individuale per motivi economici: orientamenti giurisprudenziali e prospettive di riforma*, in RUSCIANO M., ZOPPOLI L., *Jobs Act e contratti di lavoro dopo la legge delega 10 dicembre 2014 n. 183*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona" - Collective Volumes - 3/2014, p 134, 2014.
- VOZA R., *I contratti di lavoro ad orario "ridotto, modulato o flessibile" (part-time, lavoro intermittente e lavoro ripartito)*, WP C.S.D.L.E. "Massimo D'Antona".IT – 37, 2005.
- ZAMAGNI S., *Economia, dal sociale al civile. Due approcci da non confondere*, in *formiche* - anno VII - numero 53, 2010.

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/statistics_explained/index.php/Hourly_labour_costs

http://europa.eu/eu-law/decision-making/treaties/index_it.htm)

<http://www.governo.it/Governo/ConsiglioMinistri/dettaglio.asp?d=77929>

www.ec.europa.eu/eurostat/statistics

www.economy2050.it/riforma-lavoro-renzi-provvedimenti

www.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/microdata/eu_silc

www.istat.it/it/archivio/costo+del+lavoro

www.noi-italia.Istat.it

www.agenziaentrate.gov.it