

Tipologia: **LAVORO**
Protocollo: **2007214**
Data: **09 giugno 2014**
Oggetto: **riduzione cuneo fiscale per lavoratori dipendenti – bonus IRPEF di 80 euro in busta paga**

Allegati: **1. Informativa lavoratore bonus ex art. 1 D.L. n. 66/2014**
2. Fac-simile comunicazione ai fini bonus

Riferimenti:

- Circolare Agenzia delle Entrate 14.05.2014, n. 9/E
- Circolare INPS 12.05.2014, n. 60;
- Risoluzione Agenzia delle Entrate 07.05.2014 n. 48/E;
- Circolare Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro 05.05.2014, n. 11;
- Circolare Agenzia delle Entrate 28.04.2014, n. 8/E.
- Art. 1, D.L. 24.04.2014, n. 66/2014;
- Art. 1, co. 175, L. 27.12.2013, n. 147;
- Circolare Agenzia delle Entrate 16.03.2007, n. 15;
- Art. 34, L. 23.12.2000, n. 388;
- Circolare Ministero delle Finanze 09.01.1998, n. 3/E;
- D. Lgs. 21.04.1993, n. 124;
- Art. 5, 6, 13, 49, 50, 73 DPR 22.12.1986 n. 917 (TUIR);
- Art. 23, DPR 29.09.1973, n. 600.

RIDUZIONE DEL CUNEO FISCALE PER LAVORATORI DIPENDENTI BONUS IRPEF DI 80 EURO IN BUSTA PAGA

Gentile Associato,

l'art. 1 del D.L. n. 24 aprile 2014, n. 66 al fine di ridurre la pressione fiscale e contributiva sul lavoro e nella prospettiva di una complessiva revisione del prelievo finalizzata alla riduzione strutturale del cuneo fiscale, per il solo anno d'imposta 2014 ha riconosciuto ai titolari di redditi di lavoro dipendente e di taluni redditi assimilati, un bonus fiscale erogato dai sostituti d'imposta nella misura massima di 640,00 euro che "non concorre alla formazione del reddito" imponibile del soggetto percipiente e non assume rilevanza ai fini dal calcolo dell'imposta sulle attività produttive del sostituto d'imposta.

Il comma 1-bis dell'art. 13 del TUIR, introdotto dall'art. 1 del decreto in argomento, individua i potenziali beneficiari attraverso la verifica di tre presupposti legati alla tipologia di reddito prodotto. Nell'ordine:

1. possedere redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49, con esclusione di quelli indicati nel co. 2, lett. a) ed assimilati di cui all'art. 50, co. 1 lettere a), b), c), c-bis), d), h-bis) e l), del TUIR;
2. l'imposta lorda deve essere capiente rispetto alle detrazioni di lavoro. Pertanto, restano esclusi dal beneficio i soggetti c.d. incapienti, che possiedono dei redditi di lavoro dipendente o assimilati fino a 8.145,00 euro, mentre non rileva che l'imposta lorda sia ridotta o azzerata da altre tipologie di detrazioni (ad es. familiari a carico, oneri detraibili);
3. il reddito complessivo del beneficiario non sia superiore a euro **26.000,00**. A tal fine si precisa che l'incentivo fiscale sarà erogato direttamente dal sostituto d'imposta in misura differenziata a seconda che il contribuente possieda un reddito non superiore a 24.000,00 euro oppure maggiore di 24.000,00 euro ma non superiore a 26.000,00 euro (ai fini del computo del reddito rileva il principio di cassa allargata, ossia occorre tener conto dei redditi di lavoro dipendente ed assimilati riferiti al 2014 ma materialmente erogati entro il 12.01.2015).

Indirizzo
Largo Arenula, 34
00186 – Roma
Codice Fiscale
05441090585

Telefono
(+39) 0668300441
(+39) 0668300442
Telefax
(+39) 0668300445

Mail
segreteria@assoagisco.it
agisco@pec.assoagisco.it
Web
www.assoagisco.it

Si precisa, altresì, che fra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente che danno diritto alla fruizione del beneficio fiscale, rientrano i compensi percepiti da lavoratori soci delle cooperative, le indennità ed i compensi percepiti a carico di terzi dai lavoratori dipendenti per incarichi svolti in relazione al rapporto di lavoro, le borse di studio, i premi o sussidi per fini di studio o addestramento professionale, i redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, le remunerazioni dei sacerdoti, i compensi per lavori socialmente utili, i beneficiari delle prestazioni a sostegno del reddito e le prestazioni pensionistiche di cui al D.Lgs. n. 124/1993. A tal proposito la Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro ha segnalato nella circolare n. 11 del 05.05.2013, che il legislatore ha incoerentemente escluso dal beneficio fiscale i titolari di redditi di pensione in genere, viceversa ha incluso i titolari delle prestazioni pensionistiche complementari di cui al citato D.Lgs. n. 124/1993.

Il beneficio fiscale è vincolato al possesso delle categorie reddituali appena specificate, ma non è previsto che il reddito complessivo del contribuente sia computato esclusivamente sulla scorta di tali redditi. Quindi, il reddito del beneficiario dovrà essere individuato sommando tutte le categorie di reddito indicate nell'art. 6 del TUIR, ivi compresi i redditi dei fabbricati assoggettati alla "cedolare secca sulle locazioni" ed esclusi i redditi derivanti dall'unità immobiliare adibita ad abitazione principale con le relative pertinenze, ed i redditi soggetti ad imposta sostitutiva, ritenuta a titolo d'imposta e a tassazione separata (al netto dei contributi previdenziali obbligatori già dedotti dal sostituto d'imposta).

L'Agenzia delle Entrate con circolare n. 9/E del 14.05.2014 ha precisato che i redditi da lavoro dipendente assoggettati all'imposta sostitutiva del 10% per gli incrementi di produttività devono essere sommati agli altri redditi tassati in via ordinaria per la sola verifica della "capienza" dell'imposta lorda rispetto alle detrazioni di lavoro; mentre, non rientreranno nel computo della verifica del requisito del limite massimo di reddito di 26.000,00 euro annui.

Si rammenta che assumono la qualità di sostituti d'imposta i sotto elencati soggetti tenuti ad operare all'atto del pagamento una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti:

- enti e società di cui all'art. 73, co. 1 del TUIR;
- società e le associazioni di cui all'art. 5 del TUIR;
- persone fisiche che esercitano le imprese commerciali ai sensi dell'art. 55 del TUIR;
- imprese agricole;
- persone fisiche che esercitano arti e professioni;
- curatore fallimentare;
- commissario liquidatore;
- condominio.

I beneficiari titolari di redditi di lavoro dipendente ed assimilati erogati da soggetti che non assumono la qualifica di sostituti d'imposta, potranno richiedere il credito nella dichiarazione dei redditi e conseguentemente utilizzarlo in compensazione oppure chiederne il rimborso. Analogamente, i contribuenti che abbiano cessato il rapporto di lavoro prima del mese di maggio 2014 oppure che abbiano percepito dal sostituto d'imposta il bonus fiscale solo in parte, potranno richiedere il riconoscimento al momento della compilazione della dichiarazione dei redditi.

Per i lavoratori deceduti nel corso dell'anno d'imposta 2014 il credito d'imposta sarà calcolato nella dichiarazione dei redditi presentata dagli eredi.

In riferimento alla quantificazione del beneficio fiscale i titolari di redditi di lavoro dipendente ed assimilati con reddito complessivo non superiore a 24.000,00 euro avranno diritto "in via automatica" al credito d'imposta nella misura massima di 640,00 euro. I beneficiari con un reddito complessivo superiore a 24.000,00 euro ma inferiore a 26.000,00 euro avranno diritto ad una riduzione proporzionale del beneficio calcolato tra il rapporto dell'importo di 26.000,00 euro diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 2.000,00 euro. Per il computo del credito d'imposta di quest'ultimi contribuenti, dovrà essere applicata la seguente formula:

$$\text{Beneficio fiscale ex art. 1 D.L. n. 66/2014} = \text{euro } 640,00 \times \frac{(\text{26.000,00} - \text{Reddito complessivo})}{2.000,00}$$

L'art. 1, co. 2 del D.L. 66/2014 precisa che il beneficio fiscale dovrà essere rapportato al "periodo di lavoro". A tal proposito la circolare n. 9/E del 14.05.2014 dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il "periodo di lavoro" deve essere inteso facendo riferimento "ai giorni che danno diritto alle detrazioni". Secondo la circolare del Ministero delle Finanze n. 3/E del 1998 fra i giorni che danno diritto alle detrazioni "vanno in ogni caso compresi le festività, i riposi settimanali e gli altri giorni non lavorativi e vanno sottratti i giorni per i quali non spetta alcun reddito, neppure sotto forma di retribuzione differita, quali le mensilità aggiuntive", sicché devono essere esclusi dal computo i periodi di aspettativa senza corresponsione di assegni. Nessuna riduzione delle detrazioni dovrà essere effettuata "in caso di particolari modalità di articolazione dell'orario di lavoro quali il part-time verticale o orizzontale, né in presenza di giornate di sciopero".

Sempre la predetta circolare n. 9/E del 14.05.2014 dell'Agenzia delle Entrate facendo riferimento alla circolare del Ministero delle Finanze n. 3/E del 1998, precisa che le somme percepite a titolo di cassa integrazione guadagni, indennità di mobilità ed indennità di disoccupazione costituiscono dei proventi conseguiti in sostituzione dei redditi di lavoro dipendente, eppertanto, danno diritto alle detrazioni "in relazione ai giorni che danno diritto all'indennità". Di conseguenza, i percettori di tali prestazioni a sostegno del reddito hanno diritto al beneficio fiscale in proporzione ai giorni che danno diritto alle detrazioni di lavoro.

Poiché il criterio di riferimento nell'individuazione del "periodo di lavoro" è rappresentato dai "giorni che danno diritto alle detrazioni" la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E del 14.05.2014 ha precisato che in relazione all'erogazione di premi di risultato in anni successivi alla cessazione del rapporto di lavoro e nell'ipotesi in cui a seguito di sentenza di condanna siano riconosciute al lavoratore delle somme di cui all'art. 429 c.p.c. il bonus non spetta se le relative detrazioni di lavoro sono già state fruite in precedenti periodi di imposta.

La circolare 8/E dell'Agenzia delle Entrate del 28.04.2014 ha precisato che il beneficio fiscale dovrà essere riconosciuto a partire dalle retribuzioni del mese di maggio 2014 e solo ove sussistano delle ragioni tecniche legate alle procedure di pagamento delle retribuzioni potrà essere erogato a partire dalle retribuzioni del mese di giugno 2014.

Ai fini della quantificazione del beneficio fiscale i sostituti d'imposta sono tenuti a riconoscere il credito in "via automatica" determinando l'importo del credito d'imposta sulla base dei dati a loro disposizione. Tuttavia, il sostituto d'imposta se opportunamente informato potrà in qualsiasi momento ricalcolare le condizioni di spettanza del beneficio fiscale anche senza attendere i conguagli di fine anno e di fine rapporto di lavoro.

Infatti, il lavoratore in fase di riconoscimento del credito non ha alcun obbligo di presentare istanza all'Agenzia delle Entrate e/o al sostituto d'imposta ma è, consigliabile ai fini di una corretta quantificazione, che lo stesso comunichi i propri dati reddituali e, ove esistente, la durata dei periodi di attività relativi a precedenti rapporti di lavoro intercorsi durante l'anno d'imposta 2014 (**vd. informativa allegata**).

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E del 28.04.2014 ha precisato che affinché il bonus sia erogato da un solo sostituto d'imposta, i lavoratori che abbiano in corso contemporaneamente più rapporti di lavoro i cui redditi complessivamente diano diritto al beneficio fiscale, dovranno comunicare ad uno o più sostituti d'imposta di non riconoscere il bonus. Tale comunicazione dovrà essere prodotta a tutti i sostituti d'imposta ove il cumulo dei redditi derivanti dai diversi rapporti di lavoro contestuali comporti la decadenza delle condizioni di fruizione del bonus (**vd. fac-simile allegato alla informativa**).

In caso di interruzione del rapporto di lavoro avvenuto nell'anno 2014 ai sensi dell'art. 4 del DPR n. 322/1998, il sostituto di imposta entro dodici giorni dalla richiesta è tenuto al rilascio del CUD per il periodo di imposta 2014, sostitutivo del Mod. CUD 2015 fino alla data di sua pubblicazione. Gli importi del credito erogato e del credito maturato ma non erogato al lavoratore, dovranno essere indicati nelle annotazioni (Mod. CUD 2014), con il codice ZZ. Ove il lavoratore non produca il CUD relativo al precedente rapporto di lavoro, il sostituto d'imposta è tenuto a determinare l'importo del credito spettante sulla base dei soli dati reddituali a propria disposizione.

In merito alla erogazione del bonus la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E del 14.05.2014 ha precisato che deve avvenire calcolando l'importo spettante su base annua e successivamente determinando l'importo da erogare in ciascun periodo di paga nell'arco temporale da maggio a dicembre 2014.

La ripartizione del credito spettante tra diversi periodi di paga potrà avvenire secondo un criterio giornaliero, oppure utilizzando un altro "criterio oggettivo e costante" (ad es. operando una ripartizione mensile sulla base del numero dei periodi di paga).

La stessa circolare ha altresì, precisato che per i rapporti di lavoro che si protraggono per l'intero anno 2014 in cui non appare rilevante "la considerazione dell'esatto numero dei giorni di ciascun mese" il sostituto d'imposta può optare per la ripartizione del bonus su base mensile. In tal caso, per i beneficiari con un reddito non superiore a 24.000,00 euro, l'importo del credito di 640,00 euro dovrà essere erogato in otto rate di 80,00 euro mensili (640,00 euro / 8 mensilità) per ogni periodo di paga da maggio a dicembre 2014 e, qualora per ragioni tecniche legate al pagamento delle retribuzioni, il sostituto d'imposta inizi ad erogare il bonus a partire dalle retribuzioni del mese di giugno 2014, la ripartizione del beneficio fiscale sarà di 91,43 euro (640,00 euro / 7 mensilità) per ogni periodo di paga da giugno a dicembre 2014. Non è consentito ripartire l'importo complessivo del bonus fiscale per 12 mensilità (640,00 euro / 12 mensilità = 53,33 euro per ogni mensilità da maggio a dicembre 2014) per poi erogare in sede di conguaglio la differenza dovuta (640,00 euro - 53,33 euro x 8 mesi = 213,33 euro).

L'applicazione del criterio di erogazione su base giornaliera comporta che i beneficiari con un reddito non superiore a 24.000,00 euro percepiranno* il bonus a partire dal mese di maggio 2014 (245 giorni complessivi da maggio a dicembre 2014) nella misura di:

- 80,98 euro (640,00 euro x 31 giorni / 245 giorni) per le mensilità di maggio, luglio, agosto, ottobre e dicembre 2014;
- 78,37 euro (640,00 euro x 30 giorni / 245 giorni) per le mensilità di giugno, settembre e novembre 2014.

* Gli importi si riferiscono ad un beneficiario che per l'anno 2014 abbia diritto alle detrazioni di lavoro per 365 giorni.

Mentre, ove l'erogazione del bonus avverrà su base giornaliera a partire dalle retribuzioni del mese di giugno 2014 (214 giorni complessivi da giugno a dicembre 2014), i beneficiari con un reddito non superiore a 24.000,00 euro percepiranno*:

- 92,71 euro (640,00 euro x 31 giorni / 214 giorni) per le mensilità di luglio, agosto, ottobre e dicembre 2014;
- 89,72 euro (640,00 euro x 30 giorni / 214 giorni) per le mensilità di giugno, settembre e novembre 2014.

La circolare INPS n. 60 del 12.05.2014 ha chiarito che il sostituto d'imposta potrà recuperare il bonus erogato al lavoratore utilizzando il credito in compensazione fino a capienza delle ritenute fiscali dovute in ciascun periodo di paga e per la differenza potrà defalcare i contributi previdenziali dovuti per il medesimo periodo di paga. A tal proposito è intervenuta l'Agenzia delle Entrate con risoluzione n. 48/E del 07.05.2014, istituendo il codice tributo "1655" che dovrà essere esposto tra gli importi a credito della Sezione Erario del Mod. F24 con l'indicazione del mese e dell'anno di riferimento rispettivamente occupando i campi "Rateazione/Regione/Prov./Mese" e "Anno di riferimento".

Il recupero del bonus non è soggetto al limite previsto dall'art. 34 della L. n. 388/2000 di compensazione annuale in F24. Successivamente, al conguaglio del bonus le ritenute compensate dal sostituto d'imposta dovranno essere indicate nel Mod. 770.

In attesa della conversione in legge della norma appena esaminata per eventuali ulteriori indicazioni operative.

Cordiali saluti.

per **AGISCO**

I Consulenti del lavoro

Avv. E. Claudio SCHIAVONE Rag. Antonio PALMISANO