

D.L. N. 66/2014 – BONUS IRPEF DI 80 EURO – ISTRUZIONI OPERATIVE

Soggetti beneficiari del credito

Per la maturazione del diritto al credito Irpef, il Decreto Legge in commento prevede che in capo al beneficiario del credito medesimo siano verificati tutti i seguenti presupposti:

- 1) il destinatario del credito deve aver percepito un reddito, anche solo in parte, di lavoro dipendente o assimilato;
- 2) dopo aver apportato le detrazioni per lavoro deve sussistere, in capo al destinatario del credito, un'imposta Irpef a debito;
- 3) l'importo del reddito complessivo del beneficiario del credito non deve essere superiore a 26.000 euro. Il primo requisito prevede che possono godere del credito i soli soggetti che, nel corso del periodo di imposta 2014, percepiscono – anche – redditi di lavoro dipendente o altro reddito assimilato al lavoratore dipendente. In pratica possono beneficiare del credito i lavoratori dipendenti e gli assimilati, come i collaboratori coordinati (sia a progetto che continuativi nonché gli amministratori).

Più precisamente, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 8/2014 e per quanto interessa le imprese edili, potenziali beneficiari del credito sono innanzitutto i contribuenti il cui reddito complessivo è formato:

- dai redditi di lavoro dipendente di cui all'articolo 49, comma 1, del TUIR;
- dai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 50, comma 1, del TUIR, di seguito specificati:
 - a) compensi percepiti dai lavoratori soci delle cooperative (lett. a);
 - b) redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (lett. c-bis).

Sono dunque esclusi dal beneficio in commento i titolari di redditi professionali ed i titolari di redditi da lavoro autonomo (ad esempio sono esclusi i titolari di partita Iva).

Si segnala che il credito, ricorrendo gli altri presupposti, spetta anche a favore dei lavoratori dipendenti e degli assimilati che siano titolari anche di altre tipologie di reddito oltre a quelle di lavoro dipendente e assimilato (così, a titolo esemplificativo, il credito spetta al lavoratore dipendente che svolga anche lavoro autonomo e sia quindi titolare del corrispondente reddito).

Il secondo requisito prevede che il credito è da riconoscersi solo quando, dopo l'applicazione delle sole detrazioni da lavoro dipendente di cui all'art. 13, comma 1, del TUIR, residui una imposta Irpef lorda dovuta dal lavoratore dipendente o assimilato beneficiario del credito.

Non rileva che l'imposta Irpef sia azzerata per l'applicazione di ulteriori detrazioni (ad esempio, per coniuge e/o figli e/o altri familiari a carico) ovvero per il riconoscimento di spese detraibili, come ad esempio quelle sanitarie. In questi casi, nonostante il lavoratore dipendente o assimilato non debba versare alcuna imposta Irpef, il credito è comunque da riconoscersi.

Tale previsione (sussistenza di una imposta Irpef lorda dopo l'applicazione delle sole detrazioni da lavoro dipendente) comporta che il credito non spetta ai lavoratori dipendenti o assimilati che sono titolari di un reddito complessivo fino a 8.000 euro, per i quali, di norma, la detrazione per i redditi di lavoro dipendente azzerava l'Irpef dovuta.

Il terzo requisito prevede che per aver diritto al credito è necessario che il lavoratore dipendente o assimilato sia titolare di un reddito complessivo, per l'anno d'imposta 2014, non superiore a 26.000 euro.

Per quanto detto sopra, tale reddito complessivo è la somma tra il reddito di lavoro dipendente o assimilato ed eventuali altri redditi percepiti dal lavoratore.

Nella determinazione del reddito complessivo non si deve tener conto dei redditi soggetti a tassazione separata (dunque, ad esempio, del Trattamento di Fine Rapporto o degli anticipi dello stesso) e neppure delle somme corrisposte a titolo di premi di produzione quando sono sottoposte alla tassazione agevolata del 10%. Per espressa disposizione normativa, il credito in commento eventualmente erogato non concorre alla determinazione del reddito complessivo del lavoratore.

L'Agenzia delle Entrate ha rammentato che:

- il reddito complessivo rilevante ai fini in esame è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze;
- il credito "non concorre alla formazione del reddito" e, quindi, le somme incassate a tale titolo non sono imponibili ai fini delle imposte sui redditi, comprese le relative addizionali regionale e comunale. Non costituendo retribuzione per il percettore, i crediti non incidono sul calcolo dell'imposta regionale sulle attività produttive – Irap – dei soggetti eroganti.

Per quanto detto sono esclusi dal credito:

- i contribuenti il cui reddito complessivo non è formato dai redditi specificati dal comma 1-bis, ossia redditi di lavoro dipendente o assimilato;
- i contribuenti che non hanno un'imposta Irpef lorda generata da redditi specificati al comma 1-bis superiore alle detrazioni per lavoro dipendente e assimilati, spettanti in base all'art. 13, comma 1, del TUIR;
- i contribuenti che, pur avendo un'imposta lorda "capiente", sono titolari di un reddito complessivo superiore a euro 26.000.

Modalità di erogazione e Determinazione della misura del credito spettante

Il Decreto n. 66/2014 in commento prevede che siano i sostituti d'imposta di cui agli articoli 23 e 29 del D.P.R. n. 600/1973 – e, dunque, i datori di lavoro nel caso di lavoratori dipendenti ed i committenti nel caso di collaboratori – a riconoscere ai lavoratori il credito eventualmente spettante *"in via automatica", "ripartendolo fra le retribuzioni erogate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto, a partire dal primo periodo di paga utile"* (ossia maggio 2014) e *"solo nella particolare ipotesi in cui ciò non sia possibile per ragioni esclusivamente tecniche legate alle procedure di pagamento delle retribuzioni, i sostituti riconosceranno il credito a partire dalle retribuzioni erogate nel successivo mese di giugno, ferma restando la ripartizione dell'intero importo del credito spettante tra le retribuzioni dell'anno 2014"*. Infine, il decreto specifica che il credito *"deve essere rapportato in relazione alla durata, eventualmente inferiore all'anno, del rapporto di lavoro, considerando il numero di giorni lavorati nell'anno"*.

Dunque, come meglio si dirà nel prosieguo, è onere del datore di lavoro (o committente nel caso di collaboratori) provvedere ad erogare, mensilmente, il credito spettante ai lavoratori dipendenti salvo poi recuperare quanto erogato utilizzando, fino a capienza, l'ammontare complessivo delle ritenute disponibile in ciascun periodo di paga e, per la differenza, i contributi previdenziali dovuti per il medesimo periodo di paga.

Tenuto conto di quanto sopra riferito, al fine di determinare l'ammontare del credito spettante è necessario procedere ad alcune precisazioni.

1) Misura del credito in base alle soglie di reddito

Come visto la misura del credito, pari a 640 euro, decresce fino ad azzerarsi al raggiungimento di un livello di reddito complessivo pari a 26.000 euro.

Pertanto, il credito spetta:

- per i possessori di reddito complessivo non superiore a 24.000: nella misura piena e massima pari a 640 euro;
- per i possessori di reddito complessivo compreso tra 24.000 e 26.000 euro: il credito spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 26.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 2.000 euro. Così, a titolo esemplificativo, se il reddito complessivo è pari a 25.200 euro, per determinare l'ammontare si dovranno eseguire le seguenti operazioni:

$$26.000 - 25.200 = 800$$

$$800 : 2.000 = 0,4$$

$$0,4 \times 640 = 256 \text{ euro, ammontare del credito spettante.}$$

2) Misura del credito in base alla durata del rapporto di lavoro (o di collaborazione) e in rapporto al periodo di paga

Come detto, il credito "è rapportato al periodo di lavoro nell'anno" ed "è attribuito sugli emolumenti corrisposti in ciascun periodo di paga rapportandolo al periodo stesso" a partire dalle "buste paga" di maggio 2014.

Per tale ragione, ove ricorrano i presupposti per fruirne, il credito di euro 640, o il minore importo spettante per effetto della riduzione prevista per i titolari di reddito complessivo superiore a euro 24.000 ma non a euro 26.000, deve essere rapportato alla durata, eventualmente inferiore all'anno, del rapporto di lavoro, considerando il numero di giorni lavorati nell'anno. Inoltre deve essere rapportato al periodo di paga.

E' pertanto necessario distinguere tra:

a) Lavoratori (o collaboratori) già in forza al 1° gennaio 2014

Per questi lavoratori l'importo del credito, stabilito nella misura massima pari a 640 euro ovvero in quella inferiore in ragione dell'importo del reddito complessivo, dovrà essere riconosciuto mensilmente, a partire dalle retribuzioni afferenti il mese di maggio considerando il numero di giorni lavorati nell'anno e nel mese.

Pertanto, poiché dal 1° maggio al 31 dicembre vi sono 245 giorni, l'importo del credito da erogarsi ogni mese sarà dato dalla seguente formula:

$$\text{Importo del Credito} : 245 \times \text{numero giorni del mese} = \text{Importo del credito da riconoscersi nel mese}$$

(ad esempio: nel caso in cui il credito spetti nella misura intera – ossia 640 euro – per il mese di maggio si avrà: $640 : 245 \times 31 = 80,98$ euro).

b) Lavoratori (o collaboratori) assunti nel corso dell'anno di imposta 2014

In primo luogo, è necessario rideterminare il credito spettante in quanto lo stesso "è rapportato al periodo di lavoro nell'anno".

Così, a titolo esemplificativo, in caso di assunzione di un lavoratore il 1° giugno 2014 e con rapporto che presumibilmente durerà almeno fino al 31 dicembre 2014, e dunque pari a 214 giorni, l'importo del credito effettivamente spettante sarà:

- ipotizzando un reddito complessivo inferiore a 24.000 euro per l'anno 2014,

$640 : 365 \times 214 = 375,23$ euro, ammontare del credito spettante per l'anno di imposta 2014;

- ipotizzando un reddito complessivo di 25.200 euro per l'anno 2014,

$256 : 365 \times 214 = 150,09$ euro, ammontare del credito spettante per l'anno di imposta 2014.

Successivamente si dovrà determinare l'importo del credito da riconoscersi ogni mese secondo quanto già riferito sopra, e dunque con la seguente formula:

Importo del Credito Proporzionato : numero giorni di durata del rapporto $\times$ numero giorni del mese =
Importo del credito da riconoscersi nel mese

(ad esempio: lavoratore assunto il 1° giugno 2014 nel caso in cui il credito annuale spetti nella misura di 375,23 euro, per il mese di giugno si avrà: $375,23 : 214 \times 30 = 52,60$ euro, credito spettante per il mese di giugno).

Anche i lavoratori assunti con contratto di lavoro a tempo parziale hanno diritto al credito in misura piena: l'ammontare del credito non va proporzionato all'orario di lavoro – ridotto – svolto.

Per quanto attiene, invece, i lavoratori assunti a tempo determinato o comunque per i quali è previsto che il rapporto cessi prima del 31 dicembre, si ritiene che il credito debba essere rideterminato per rapportarlo al periodo di lavoro nell'anno in base al numero di giorni di durata del rapporto di lavoro dipendente nel corso del periodo di imposta 2014.

Gli adempimenti dei sostituti d'imposta

Come già detto, il credito, per espressa previsione del comma 4 dell'art. 1 del decreto, è riconosciuto dai datori di lavoro o committenti *"ripartendolo fra le retribuzioni erogate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto, a partire dal primo periodo di paga utile"* ossia a partire da maggio 2014.

Inoltre i datori di lavoro o committenti devono riconoscere il credito in commento spettante, in aggiunta alle retribuzioni erogate, senza attendere alcuna richiesta esplicita da parte dei beneficiari. Quindi, il lavoratore e/o il committente non deve presentare alcuna specifica domanda per poter beneficiare del credito in commento,

E' onere del sostituto d'imposta procedere alle verifiche per accertarsi della sussistenza del diritto al credito in capo ai sostituiti (lavoratori e/o collaboratori).

Tale verifica dovrà essere eseguita sulla base delle sole informazioni già in possesso dei datori di lavoro. Ciò comporta, come precisato dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 8/2014, che i contribuenti che non hanno i presupposti per il riconoscimento del beneficio, ad esempio perché titolari di un reddito complessivo superiore a euro 26.000 derivante da redditi diversi da quelli erogati dal sostituto d'imposta, sono tenuti a darne comunicazione al sostituto d'imposta il quale potrà recuperare il credito eventualmente erogato dagli emolumenti corrisposti nei periodi di paga successivi a quello nel quale è resa la comunicazione e, comunque, entro i termini di effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno o di fine rapporto.

Soprattutto con riferimento ai collaboratori – per i quali è maggiore la possibilità che svolgano attività lavorativa nei confronti di più committenti – pare opportuno che il committente informi il collaboratore della necessità di segnalare la non sussistenza – o il venir meno – dei presupposti per il godimento del credito.

Nulla vieta che analogha informativa sia rivolta a tutti i dipendenti in forza.

I sostituti d'imposta – datori di lavoro o committenti – devono:

1) individuare, tra i propri dipendenti, coloro che hanno diritto al credito, mediante una verifica della sussistenza delle condizioni dettate dalla norma (tipologia di reddito, imposta lorda superiore alle detrazioni per reddito da lavoro dipendente e reddito complessivo non superiore a 26.000 euro).

La circolare n. 8/2014 dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che

"I sostituti di imposta devono determinare la spettanza del credito e il relativo importo sulla base dei dati reddituali a loro disposizione. In particolare, i sostituti d'imposta devono effettuare le verifiche di spettanza del credito e del relativo importo in base al reddito previsionale e alle detrazioni riferiti alle somme e valori che il sostituto corrisponderà durante l'anno, nonché in base ai dati di cui i sostituti d'imposta entrano in possesso, ad esempio, per effetto di comunicazioni da parte del lavoratore, relative ai redditi rivenienti da altri rapporti di lavoro intercorsi nell'anno 2014."

Pertanto, i sostituti di imposta dovranno "presumere", ogni mese, l'ammontare del reddito complessivo annuo del beneficiario sulla base della proiezione in corso d'anno delle retribuzioni erogate e da erogare. Potrebbe, dunque, darsi il caso che le verifiche effettuate mese per mese in corso d'anno facciano ritenere il superamento del limite dei 26.000 euro, mentre in sede di conguaglio venga accertato che il reddito complessivo non ha superato tale soglia. Così come potrebbe darsi il caso che solo in sede di conguaglio sia accertato il superamento del limite. In questi casi si ritiene che si debba procedere alla sistemazione delle partite in sede di conguaglio fiscale di fine d'anno. A tal fine però si rimarca che il sostituto ha l'obbligo di procedere alla erogazione del credito, sussistendone i requisiti, ogni mese e dunque non è consentito rinviare direttamente l'erogazione del credito in sede di conguaglio.

2) dopo aver individuato i soggetti beneficiari, rapportare il credito al periodo di lavoro nell'anno e, ove la prestazione lavorativa sia stata resa per un periodo inferiore ai 12 mesi, il credito deve essere parametrato al numero effettivo di giorni lavorativi svolti nell'anno (secondo le regole sopra illustrate).

3) una volta determinato nel quantum l'ammontare del credito dovuto ad ogni lavoratore, ripartire tale bonus fra le retribuzioni erogate a partire dalle "buste paga" di maggio (secondo le regole sopra illustrate).

L'erogazione del credito non incide sul costo del lavoro sostenuto dal datore di lavoro. Infatti le somme erogate a tale titolo dal sostituto di imposta sono da questi "recuperate" utilizzando, fino a capienza, l'ammontare complessivo delle ritenute disponibile in ciascun periodo di paga e, per la differenza, i contributi previdenziali dovuti per il medesimo periodo di paga.

Al riguardo, si fa presente che rientrano nell'ammontare complessivo utilizzabile, a titolo di esempio, le ritenute relative all'Irpef, alle addizionali regionale e comunale nonché le ritenute relative all'imposta sostitutiva sui premi di produttività o al contributo di solidarietà.

In caso di incapienza del monte ritenute tale da non consentire l'erogazione nello stesso periodo di paga a tutti i percipienti che ne hanno diritto, è previsto che il sostituto d'imposta utilizzi, per la differenza, i contributi previdenziali dovuti per il medesimo periodo di paga, i quali non devono quindi essere versati.

Operativamente i sostituti di imposta esporranno nel modello F24 l'ammontare complessivo del credito riconosciuto ai beneficiari e quindi lo compenseranno – ricorrendo alla cosiddetta compensazione esterna – secondo le indicazioni sopra viste, ossia con riferimento alle sole partite sopra richiamate (così a titolo di esempio non si potrà procedere a compensazione con riferimento a quanto dovuto in seguito alle operazioni di autoliquidazione Inail).

Infatti l'Agenzia delle entrate con risoluzione n. 48/E del 7 maggio 2014 ha comunicato che al fine di consentire ai sostituti d'imposta il recupero dei crediti in commento erogati, mediante l'istituto della compensazione di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, è stato istituito il codice

tributo "1655" denominato "Recupero da parte dei sostituti d'imposta delle somme erogate ai sensi dell'articolo 1 del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66".

In sede di compilazione del modello di versamento F24 il codice tributo è esposto in uno dei righi in bianco della sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati" (dove si dovrà indicare il complessivo ammontare del credito riconosciuto ai beneficiari), con l'indicazione nel campo "rateazione/regione/prov./mese rif." e nel campo "anno di riferimento", del mese e dell'anno in cui è avvenuta l'erogazione del beneficio fiscale, rispettivamente nel formato "00MM" e "AAAA".

Da ultimo si segnala che l'importo del credito riconosciuto è indicato nella certificazione unica dei redditi di lavoro dipendente e assimilati (CUD) e gli importi non versati per effetto delle disposizioni in commento dovranno essere indicati nel modello 770.