

Il bonus fiscale in busta paga

Bartolomeo La Porta e Barbara Bionda - *Consulenti del lavoro*

Fonte normativa

Nell'ambito delle misure previste dall'Esecutivo in carica, introdotte con l'esplicita finalità di rilancio dei consumi e, di conseguenza, favorire la crescita economica del Paese, ha suscitato notevole scalpore e curiosità fra l'opinione pubblica e i mezzi di informazione l'annuncio «degli 80 euro al mese in più in busta paga».

L'annuncio si è concretizzato nel D.L. 24 aprile 2014, n. 66, pubblicato sulla G.U. n. 95, in pari data, ed entrato in vigore con decorrenza immediata.

Incongruenze della norma

Una prima critica che si può formulare insiste proprio sullo strumento legislativo scelto per erogare il bonus fiscale. Com'è noto, infatti, i decreti legge devono essere convertiti dal Parlamento entro 60 giorni dalla loro entrata in vigore e nulla potrà impedire che il dibattito parlamentare, o le alchimie tattiche interne alla stessa Maggioranza, non possano modificare, anche in maniera profonda, il testo legislativo, con buona pace per i sostituti d'imposta e i loro tecnici, che, vista l'immediata decorrenza della misura economica, hanno il compito di erogare il bonus, anche in presenza di punti tuttora oscuri, con il rischio di una probabile riscrittura della norma e, quindi, con la possibilità di dover correggere l'impostazione dell'erogazione stessa.

L'ipotesi di modifiche alla disciplina delineata dal D.L. n. 66/2014 è assolutamente verosimile: non si può sostenere l'equità di una norma ove, ad esempio, chi ha un reddito di poco superiore a € 26.000 annui, con coniuge e 2 figli a carico, non percepirebbe il bonus, mentre 2 coniugi, senza figli a carico, con un reddito personale di poco meno di € 24.000 ciascuno possano percepire il bonus annuo per intero, e, quindi, complessivamente, € 1.280.

O, ancora, è assolutamente illogico, e parrebbe ledere il principio costituzionale sulla capacità contributiva e sulla progressività dell'imposta, ex art. 53 Cost., che chi percepisce un reddito complessivo annuo pari ad € 8.145 non abbia diritto al bonus, mentre chi ne percepisce € 8.146, a fronte di un'imposta annua da versare di 16 centesimi, abbia diritto all'intero credito, pari ad € 640.

D.L. n. 66/2014

Disposizione in dettaglio

L'art. 1 del D.L. n. 66/2014, rubricato «Riduzione del cuneo fiscale per lavoratori dipendenti e assimilati», prevede quanto segue:

- in attesa dell'intervento normativo strutturale da attuare con la legge di stabilità per l'anno 2015, al fine di ridurre nell'immediato la pressione fiscale e contributiva sul lavoro e nella prospettiva di una complessiva revisione del prelievo finalizzata alla riduzione strutturale del cuneo fiscale, all'art. 13 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, dopo il c. 1 è inserito il seguente:

«1-bis. Qualora l'imposta lorda determinata sui redditi di cui agli artt. 49, con esclusione di quelli indicati nel c. 2, lett. a), e 50, c. 1, lettere a), b), c), c-bis), d), h-bis) e l), sia di importo superiore a quello della detrazione spettante ai sensi del c. 1, è riconosciuto un credito, che non concorre alla formazione del reddito, di importo pari:

- 1) a € 640, se il reddito complessivo non è superiore a € 24.000;
- 2) a € 640, se il reddito complessivo è superiore a € 24.000 ma non a € 26.000. Il credito spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di € 26.000, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di € 2.000»;

- il credito è rapportato al periodo di lavoro nell'anno e le sue disposizioni hanno efficacia esclusivamente per il solo periodo d'imposta 2014;
- per detto periodo, i sostituti d'imposta di cui agli artt. 23 e 29 del D.P.R. n. 600/1973, riconoscono, in via automatica, il credito eventualmente spettante ripartendolo fra le retribuzioni erogate successivamente alla data di entrata in vigore del decreto, a partire dal primo periodo di paga utile;
- il credito è attribuito sugli emolumenti corrisposti in ciascun periodo di paga rapportandolo al periodo stesso. A tal fine, il sostituto d'imposta utilizza, 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;
- l'importo del credito riconosciuto dovrà essere indicato nella certificazione unica dei redditi di lavoro dipendente e assimilati (Cud);
- l'Inps recupera i contributi non versati dai sostituti di imposta alle gestioni previdenziali rivalendosi sulle ritenute da versare mensilmente all'Erario nella sua qualità di sostituto d'imposta.

Prime istruzioni operative

Tempestivamente rispetto all'entrata in vigore del D.L. n. 66/2014, l'Agenzia delle entrate, con circ. n. 8/E/2014, ha fornito le prime istruzioni in relazione all'erogazione del bonus.

Misura

L'importo del credito è di € 640 per i possessori di reddito complessivo non superiore a € 24.000; in caso di superamento del predetto limite di € 24.000, il credito decresce fino ad azzerarsi al raggiungimento di un livello di reddito complessivo pari a € 26.000.

Il credito è dovuto solo in caso di capienza. Quindi, per poter godere del beneficio, il contribuente, dedotte le detrazioni per reddito da lavoro, ex art. 13 Tuir, deve soggiacere ad un'imposta, pur minima, da versare.

Per effetto della rimodulazione delle detrazioni per lavoro, operata dalla legge di stabilità per il 2014, l'imposta da versare si azzera in corrispondenza di un reddito pari ad € 8.145,32.

Infatti:

- fino ad € 8.000, l'importo delle detrazioni ammonta ad € 1.880 (pertanto imposta uguale a zero, considerato che l'aliquota del 23% su € 8.000 equivale ad € 1.840);
- da € 8.000 ad € 28.000 occorrerà considerare la seguente formula:
[978 + 902 × (28.000 - reddito complessivo) / 20.000].

In corrispondenza di un reddito complessivo pari ad € 8.145,33 avremo:
Irpef teorica = 23% su 8.145,33 = 1.873,43. Detrazioni = [978 + 902 × (28.000 - 8.145,33) / 20.000] = 1.873,42. Poiché, in tale ipotesi, esiste, se pur minima (un centesimo di euro), un'imposta da pagare, il bonus di € 640, rapportato al periodo di lavoro nell'anno, compete in misura intera.

Reddito complessivo annuo	Misura del bonus annuale
Fino a € 8.145,32	€ 0
Superiore a € 8.145,32 e fino a € 24.000	€ 640
Superiore a € 24.000 e fino a € 26.000	€ 640 × (€ 26.000 - RC) / 2.000
Superiore a € 26.000	€ 0

Soggetti beneficiari

Occorre verificare 3 presupposti per la maturazione del diritto al credito, collegati:

- 1)** alla tipologia di reddito prodotto;
- 2)** alla sussistenza di un'imposta a debito dopo aver apportato le detrazioni per lavoro;
- 3)** all'importo del reddito complessivo.

Beneficiari potenziali

- 1)** Sono potenziali beneficiari del credito, quindi, i contribuenti il cui reddito complessivo è formato:
- dai redditi di lavoro dipendente;
 - dai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, quali:
 - compensi percepiti dai lavoratori soci delle cooperative;
 - indennità e compensi percepiti a carico di terzi dai lavoratori dipendenti per incarichi svolti in relazione a tale qualità;
 - somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio, premio o sussidio per fini di studio o addestramento professionale;
 - redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa;
 - remunerazioni dei sacerdoti;
 - prestazioni pensionistiche complementari;
 - compensi per lavori socialmente utili.
- 2)** I contribuenti titolari dei redditi sopra indicati devono avere un'imposta linda, determinata su detti redditi, di ammontare superiore alle detrazioni da lavoro loro spettanti. Per la determinazione delle detrazioni, il reddito complessivo va assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze. Non rileva la circostanza che l'imposta linda del contribuente generata dai redditi di lavoro dipendente e assimilati sia ridotta o azzerata da detrazioni diverse da quelle da lavoro dipendente, quali, ad esempio, le detrazioni per carichi di famiglia.
- 3)** Per aver diritto al credito è necessario, infine, che il contribuente sia titolare di un reddito complessivo, per l'anno d'imposta 2014, non superiore a € 26.000. Anche 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.

Soggetti esclusi

Sono esclusi dal credito:

- i contribuenti il cui reddito complessivo non è formato dai redditi sopra specificati;
- i contribuenti che non hanno un'imposta linda generata da redditi di cui sopra, superiore alle detrazioni per lavoro dipendente e assimilati loro spettanti (€ 8.145,32 per l'anno 2014);
- i contribuenti che sono titolari di un reddito complessivo superiore a € 26.000.

Sostituti di imposta

L'art. 1, c. 4, del decreto prevede che, per l'anno 2014, i sostituti d'imposta riconoscono il credito eventualmente spettante in via automatica, quindi senza attendere alcuna richiesta esplicita da parte dei beneficiari, e ripartendolo fra le retribuzioni erogate successivamente alla data di entrata in vigore del decreto, a partire dal primo periodo di paga utile.

Si rammenta che sono sostituti d'imposta, tenuti ad applicare la ritenuta a titolo d'acconto dell'imposta dovuta dai percipienti sui redditi di lavoro dipendente e assimilati:

- gli enti, le società e le associazioni;
- le persone fisiche che esercitano imprese commerciali;
- le imprese agricole;
- le persone fisiche che esercitano arti e professioni;
- il curatore fallimentare;
- il commissario liquidatore;
- il condominio;
- le amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo;
- le amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato e della Corte costituzionale, nonché della Presidenza della Repubblica e degli organi legislativi delle regioni a statuto speciale.

Mese di corresponsione del bonus	Considerata la data di entrata in vigore del decreto, i sostituti d'imposta riconosceranno il credito spettante ai beneficiari a partire dalle retribuzioni erogate nel mese di maggio. 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. Nulla aggiunge né la circ. n. 8/E/2014, né la circ. n. 9/E/2014 in relazione all'eventuale possibilità, secondo il cosiddetto principio di cassa allargato, di corrispondere l'ultima rata del bonus con le retribuzioni di dicembre 2014 pagate entro il 12 gennaio 2015.
Modalità di determinazione del credito	
Elementi da considerare	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. Il credito è rapportato al periodo di lavoro nell'anno: quindi, ove ricorrono i presupposti per fruirne, il credito di € 640, o il minore importo spettante per effetto della riduzione prevista per i titolari di reddito complessivo superiore a € 24.000 ma non a € 26.000, deve essere rapportato in relazione alla durata, eventualmente inferiore all'anno, del rapporto di lavoro, considerando il numero di giorni lavorati nell'anno.
Adempimenti dei sostituti d'imposta	
Recupero dei contributi da parte dell'Inps	Il credito è attribuito sugli emolumenti corrisposti in ciascun periodo di paga rapportandolo al periodo stesso. A tal fine, il sostituto d'imposta utilizza, 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. Il c. 6 dell'art. 1 del D.L. n. 66/2014 stabilisce che l'Inps recupera i contributi non versati dai sostituti di imposta alle gestioni previdenziali rivalendosi sulle ritenute da versare mensilmente all'Erario nella sua qualità di sostituto d'imposta. Il sostituto d'imposta, al fine di erogare il bonus utilizza l'ammontare complessivo delle ritenute disponibile in ciascun periodo di paga. Rientrano nell'ammontare complessivo utilizzabile 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.
Mancato versamento dei contributi	L'importo del credito riconosciuto è indicato nella certificazione unica dei redditi di lavoro dipendente e assimilati (Cud). Gli importi non versati per effetto delle disposizioni in commento dovranno essere indicati nel Mod. 770.
Cud e Mod. 770	
Incapienza	Pur se ipotesi remota, non è da escludere che il sostituto d'imposta non trovi capienza fra il bonus corrisposto e le ritenute e i contributi da versare nel mese di erogazione del beneficio. In detta ipotesi, nel silenzio delle disposizioni legislative, si ritiene che il datore di lavoro non sia obbligato ad anticipare il bonus al lavoratore. L'eventuale credito non corrisposto potrà essere liquidato nei mesi successivi, qualora il sostituto trovi capienza nelle

Decreto legge n. 66/2014

ritenute e nei contributi da versare, ma, comunque, entro l'anno 2014. Nell'ipotesi in cui il lavoratore non possa essere interamente soddisfatto del credito spettante, potrà fare valere il proprio diritto tramite la dichiarazione dei redditi.

Contribuenti senza sostituto d'imposta**Credito nella dichiarazione**

I soggetti titolari, nel corso dell'anno 2014, di redditi di lavoro dipendente e di redditi assimilati indicati nell'art. 13 del Tuir, le cui remunerazioni sono erogate da un soggetto che non è sostituto di imposta, possono richiedere il credito nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2014 e, conseguentemente, utilizzarlo in compensazione, ovvero richiederlo a rimborso.

La possibilità di richiedere il credito nella dichiarazione dei redditi si applica anche ai contribuenti per i quali il credito in commento, spettante per l'anno d'imposta 2014, non sia stato riconosciuto, in tutto o in parte, dai sostituti d'imposta, ad esempio perché relativo a un rapporto di lavoro cessato prima del mese di maggio.

Credito non spettante**Comunicazione al sostituto d'imposta**

Fermo restando che i sostituti d'imposta devono riconoscere in via automatica il credito in base alle informazioni in loro possesso, i contribuenti che non hanno i presupposti per il riconoscimento del beneficio, ad esempio, perché titolari di un reddito complessivo superiore a € 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.

Fac simile comunicazione lavoratore

Spettabile azienda

Oggetto: Comunicazione di non spettanza del credito ex art. 1, D.L. n. 66/2014

Il/la sottoscritto/a codice fiscale, in relazione alla corresponsione del bonus di cui alla norma in oggetto indicata, comunica con la presente di non avere i presupposti per il riconoscimento del beneficio e chiede di provvedere al recupero del credito eventualmente erogato dagli emolumenti corrisposti nei periodi di paga successivi ed entro i termini di effettuazione delle operazioni di conguaglio.

Distinti saluti.

Data

Firma

.....

Per ricevuta, data e firma del datore di lavoro

.....

Compensazione

Pur se il tenore letterale della norma introdotta con l'art. 1, D.L. n. 66/2014 lascia intendere che il bonus erogato debba essere scomputato dalle ritenute Irpef, nonché dalle addizionali e, solo in caso di incipienza, dai contributi Inps da versare, la ris. n. 48/E/2014, dell'Agenzia delle entrate, istituisce il codice tributo al fine di provvedere alla compensazione, tramite il Mod. F24, del credito corrisposto dai sostituti d'imposta agli aventi diritto.

In particolare, il recupero avverrà indicando nella sezione «Importi compensati» il codice 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». Nella sezione «anno di riferimento» occorrerà indicare il mese e l'anno in cui è avvenuta l'erogazione del bonus.

Ulteriori precisazioni

Modalità di recupero delle somme

In data 14 maggio 2014, l'Agenzia delle entrate ha diffuso ulteriori istruzioni, attraverso la circ. n. 9/E, chiarendo alcune ipotesi particolari, nonché le modalità di calcolo e di corresponsione del bonus. Poiché il Tuir riconosce le detrazioni per lavoro anche ai soggetti fiscalmente non residenti in Italia, percettori di redditi di lavoro imponibili nel territorio dello Stato, l'Agenzia delle entrate ritiene che, ricorrendone i presupposti, il credito debba essere corrisposto. Il bonus non compete nell'ipotesi in cui, per effetto delle Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni, il reddito non sia fiscalmente imponibile in Italia.

Il bonus compete anche ai soggetti residenti, che prestano, all'estero, attività di lavoro, come oggetto esclusivo del contratto e che ivi soggiornano per un periodo superiore ai 183 giorni nell'arco di 12 mesi, i cui redditi vengono tassati in base ad una retribuzione convenzionale. La circ. n. 9/E, infatti, chiarisce che, pur se determinati in misura convenzionale, i redditi stessi confluiscono nel reddito complessivo e, quindi, agli effetti della spettanza del credito, si dovranno applicare le regole generali.

Con riferimento ai lavoratori frontalieri, la verifica della spettanza del credito e la determinazione del relativo importo in relazione al reddito complessivo va effettuata tenendo conto del reddito di lavoro dipendente eccedente l'importo di € 6.700 (soglia di esenzione prevista per il 2014).

Relativamente alla misura del bonus, l'Agenzia delle entrate ricollega l'inciso «il credito è rapportato al periodo di lavoro nell'anno» ai giorni che danno diritto alle detrazioni d'imposta. Pertanto, richiamando la precedente circolare del Ministero delle finanze n. 3/E/1998, viene precisato che dai giorni per cui spettano le detrazioni vanno sottratti i giorni per i quali non compete alcun reddito, come nel caso dell'assenza per aspettativa non retribuita: nessuna riduzione, al contrario, deve essere operata in caso di particolari modalità di articolazione dell'orario di lavoro, quali il part-time orizzontale o verticale.

Poiché nelle ipotesi di corresponsione di prestazioni a sostegno del reddito, quali la cassa integrazione, l'ASpI e l'indennità di mobilità, il lavoratore fruisce delle detrazioni per lavoro, il bonus dovrà essere corrisposto dall'Ente che eroga il sussidio stesso, tenendo conto, naturalmente, dei soli periodi di spettanza delle indennità.

Nulla da eccepire per quanto concerne l'erogazione dell'ASpI e dell'indennità di mobilità, poiché, in dette ipotesi, il rapporto di lavoro è cessato e, quindi, il bonus sarà riconosciuto in automatico dall'Ente erogatore del sussidio, in generale l'Inps. Il percepiente sarà tenuto, naturalmente, a comunicare all'Istituto erogatore l'eventuale non spettanza del credito.

Lascia perplessi, al contrario, il riferimento al pagamento delle integrazioni salariali.

La circ. 9/E nulla specifica ulteriormente, ma, com'è noto, accanto alle ipotesi generali di corresponsione dell'integrazione salariale ordinaria o straordinaria da parte del datore di lavoro, esistono anche ipotesi di liquidazione delle integrazioni salariali a pagamento diretto: la Cassa integrazione in deroga viene pagata, sempre, direttamente dall'Inps e la Cassa

Decreto legge n. 66/2014**Rapporti di lavoro contestuali**

integrazione salariale ordinaria o straordinaria, in alcune ipotesi di comprovata difficoltà finanziaria del datore di lavoro, viene liquidata direttamente dall'Inps.

Il punto critico è rappresentato dal fatto che, se il lavoratore, per tutto l'anno, è sospeso e percepisce l'integrazione a pagamento diretto, otterrà il bonus in via automatica dall'Inps. Se, al contrario, accanto a periodi lavorati coesistono periodi di integrazione salariale a pagamento diretto, sia il datore di lavoro che l'Inps sarebbero tenuti a liquidare il bonus in automatico al lavoratore. È evidente che, in tale circostanza, il lavoratore sarà tenuto a comunicare la non spettanza del credito o al datore di lavoro o all'Inps.

Quanto sopra detto con riferimento alla corresponsione dell'integrazione salariale a pagamento diretto può essere esteso all'ipotesi di rapporti di lavoro contestuali. Entrambi i sostituti d'imposta saranno tenuti ad erogare il bonus in via automatica, ricorrendone i presupposti reddituali agli stessi risultanti. È il percipiente che dovrà avere cura:

- di verificare che il proprio reddito complessivo non superi il limite previsto dal D.L. n. 66/2014;
- nell'ipotesi di superamento di detto limite, di comunicare ad entrambi i sostituti d'imposta la non spettanza del credito;
- nell'ipotesi di spettanza del bonus, di comunicare ad uno dei sostituti d'imposta di non corrisponderlo.

Ricalcolo del bonus

In ipotesi di ricalcolo delle condizioni di spettanza del bonus, il sostituto d'imposta potrà effettuare le operazioni di rettifica, sia nel caso di maturazione dei requisiti per la percezione, sia nel caso di perdita degli stessi, non appena le variazioni si siano perfezionate, o nei mesi successivi, quindi anche prima delle operazioni di conguaglio di fine anno o di fine rapporto. Non rientrando il reddito corrisposto per gli incrementi di produttività, nell'importo massimo di € 3.000, nel reddito complessivo, le somme erogate a tale titolo non entrano nel computo del limite previsto per la corresponsione del bonus.

Tuttavia, al fine di non penalizzare i lavoratori percipienti i premi soggetti alla cosiddetta detassazione, la circ. n. 9/E consente che il reddito di lavoro dipendente assoggettato a imposta sostitutiva sia sommato ai redditi tassati in via ordinaria per la verifica della capienza dell'imposta lorda determinata sui redditi da lavoro rispetto alle detrazioni da lavoro spettanti.

Nell'eventualità di decesso del lavoratore prima della sua erogazione, il bonus potrà essere fatto valere nella dichiarazione dei redditi del lavoratore deceduto, presentata da uno degli eredi.

Qualora il lavoratore sia deceduto, invece, nel mese di erogazione del credito, la sua liquidazione agli eredi non costituisce reddito per i percipienti.

Il credito annuale pari a € 640 deve essere parametrato al numero di giorni di lavoro nell'anno, calcolati secondo le regole di determinazione delle detrazioni per redditi da lavoro e già sopra commentate. Pertanto, se il lavoratore ha cessato il rapporto in data 31 marzo 2014, avrà diritto a percepire $\frac{640}{365} \times 90 = € 157,81$. Se il lavoratore è stato assunto in data 14 giugno 2014, avrà diritto a percepire $\frac{640}{365} \times 201 = € 352,44$.

Relativamente alla ripartizione del credito fra le retribuzioni corrisposte successivamente all'entrata in vigore del D.L. n. 66/2014, la circ. 9/E specifica che l'erogazione potrà avvenire da maggio a dicembre o da giugno a dicembre. Il bonus spettante mensilmente dovrà essere rapportato ai giorni lavorati in ciascun mese. Pertanto:

- per le erogazioni da maggio a dicembre (245 giorni), il credito ammonterà ad € 80,98 ($\frac{640}{245} \times 31 = 80,98$), per i mesi di maggio, luglio, agosto, ottobre e dicembre e ad € 78,37 ($\frac{640}{245} \times 30 = 78,37$), per i mesi di giugno settembre e novembre;
- per le erogazioni da giugno a dicembre (214 giorni), il credito ammonterà ad € 92,71 ($\frac{640}{214} \times 31$), per i mesi di maggio, luglio, agosto, ottobre e dicembre e ad € 89,72 ($\frac{640}{214} \times 30$), per i mesi di giugno settembre e novembre.

Nel caso di rapporto infrannuale, cioè che comincia e termina durante il 2014, si avrà:

- inizio rapporto: 14 giugno 2014;
- fine rapporto 28 novembre;

- giorni durata rapporto: 168;
- credito spettante (in ipotesi di reddito complessivo annuo non superiore a € 24.000) : $640 / 365 \times 168 = € 295,58$;
- ripartizione credito: giugno ($295,58 / 168 \times 17$) = € 29,91; luglio, agosto, ottobre ($295,58 / 168 \times 31$) = € 54,54; settembre ($295,58 / 168 \times 30$) = € 52,78; novembre ($295,58 / 168 \times 28$) = € 49,26.

È, comunque, data possibilità ai sostituti d'imposta di utilizzare differenti sistemi di ripartizione del credito, purché oggettivi e costanti: quindi, sarà possibile, per le erogazioni da maggio a dicembre, riferite a lavoratori in forza tutto l'anno, corrispondere € 80 in ciascun mese e, per le erogazioni da giugno a dicembre, € 91,43 in ciascun mese.

Cud e precedenti rapporti di lavoro

L'Agenzia delle entrate comunica che, fino alla pubblicazione del Mod. Cud per l'anno 2014, l'importo del bonus dovrà essere riportato fra le annotazioni, specificando il codice ZZ.

Quindi, nel caso di assunzione di un lavoratore con precedente rapporto di lavoro durante l'anno, il nuovo sostituto d'imposta, qualora il lavoratore consegni il Cud, dovrà tener conto del reddito già corrisposto e dell'eventuale credito già precedentemente erogato al lavoratore. In caso contrario, il datore di lavoro terrà conto dei soli redditi presunti da corrispondere dalla data di assunzione alla fine dell'anno (o del rapporto), rapportando, naturalmente, il bonus spettante al periodo di lavoro.

Esempio 1)

Busta paga

PAGA BASE		CONTINGENZA		SCATTI D'ANZIANITA'		AD PERSONAM		PREMIO PRODUZIONE		EDR-VARIE 1		VARIE 2		VARIE 3	

Decreto legge n. 66/2014**Esempio 2)****Busta paga**

Ipotizziamo il cedolino del mese di maggio di un lavoratore in forza tutto l'anno, con un reddito presunto annuale di € 25.000 che fruisca del bonus in misura ridotta.

PAGA BASE		CONTINGENZA		SCATTI D'ANZIANITA'		AD PERSONAM		PREMIO PRODUZIONE		EDR-VARIE 1		VARIE 2		VARIE 3	

Paghe

Decreto legge n. 66/2014

Descrizione dei calcoli

- Imponibile fiscale mese: € 570,21
- Imposta linda mese: € 131,15
- Detrazioni per lavoro, rapportate a mese: $(1.880 / 365) \times 31 = € 159,67$
- Imposta netta mese: € 0
- Bonus D.L. n. 66/2014: € 0.

Esempio 4)

Busta paga

PAGA BASE		CONTINGENZA	SCATTI D'ANZIANITA'	AD PERSONAM	PREMIO PRODUZIONE	EDR-VARIE 1	VARIE 2	VARIE 3
								TOTALE
								1.500,00
CODICE	DESCRIZIONE				QUANTITA'	VALORE BASE	COMPETENZE	TRATTENUTE
300	Retribuzione mensile						1.500,00	
819	Rata acconto add. comunale							24,81
826	Rata addiz. comunale							6,14
828	Rata addiz. Regionale							3,66
900	Bonus D.L. n. 66/2014						80,00	
IMP PREVIDENZIALE	CTR PREVIDENZ	IMP IVS AGGIUNT	CTR AGG IVS	IMP ALTRI	CTR ALTRI			TOT CTR PREVID
1.500,00	142,35							142,35
IMP PREVINDAI	CTR PREVINDAI				CTR FASI			TOT CONTRIBUTI
								142,35
IMP FISCALE	IRPEF LORDA	DETRAZ. LAVORO	DETRAZ. FAMIL.	IRPEF NETTA		RESTITUZIONE IRPEF		IRPEF NETTA
M 1.357,65	316,57	121,37	227,56	0				0
A								IRPEF TASS SEP
GG	DETRAZ. LAV.	ULTER. DETRAZ.	DETRAZ. CONIUGE	DET. FIGLI	DET. FIGLI < 3 AA	DET. ALTRI FAM.		
M 31	121,37		57,50	170,06			TOTALE COMPETENZE	TOTALE TRATTENUTE
A							1.580,00	176,96
IMP TFR 1.1.2001	IMP ALTRE	IMPOSTA 1.1.2001	IMP TFR 31.12.2000	IMPOSTA 31.12.2000	%	ARROT	NETTO A PAGARE	
HH/GG	IMPOSIBILE	ACCANT	CTR 0,5%	TFR AI FONDI P.	ACCANT NETTO	IMPOSIBILE INAIL		1.403,04
TFR								
ABI CAB								
NOTE	FIRMA				PERIODO PAGA	MAGGIO 2014		

Descrizione dei calcoli

- Imponibile fiscale mese: € 1.357,65
- Imposta linda mese: € 316,57
- Detrazioni per lavoro, rapportate a mese: $[978 + 902 \times (28.000 - 18.000) / 20.000] / 365 \times 31 = € 121,37$
- Detrazioni per coniuge e 2 figli < 3 anni a carico, rapportate a mese: $[690 + (2 \times 1.220 \times (95.000 + 15.000 - 18.000) / (95.000 + 15.000))] / 12 = € 227,56$
- Imposta netta mese: € 0
- Bonus D.L. n. 66/2014 (conteggiato a mese): € 80,00.

Paghe

Decreto legge n. 66/2014

Esempio 5)

Busta paga

Ipotizziamo il cedolino del mese di dicembre 2014 di un lavoratore in forza tutto l'anno, con un reddito presunto annuale di € 25.000. In sede di conguaglio di fine anno, il reddito effettivo annuo del lavoratore è di € 26.100: il bonus deve essere restituito.

PAGA BASE		CONTINGENZA		SCATTI D'ANZIANITA'		AD PERSONAM		PREMIO PRODUZIONE		EDR-VARIE 1		VARIE 2		VARIE 3	

Paghe

Decreto legge n. 66/2014

Descrizione dei calcoli

- Imposta linda fino al 31 luglio 2014: € 4.125,00
 - Detrazioni per lavoro fino al 31 luglio 2014: $[978 + 902 \times (28.000 - 17.500) / 20.000] / 365 \times 212 = € 843,09$
 - Imposta netta fino al 31 luglio 2014: € 3.281,91
 - Bonus D.L. n. 66/2014 corrisposto da aprile a giugno: € 240,00
 - Bonus D.L. n. 66/2014 da corrispondere a conguaglio (conteggiato a giorni): $(640 / 365 \times 212) - 240 = € 131,73$.

Esempio 7)

Busta paga

PAGA BASE		CONTINGENZA		SCATTI D'ANZIANITA'	AD PERSONAM		PREMIO PRODUZIONE		EDR-VARIE 1		VARIE 2	VARIE 3		
												TOTALE		
												2.100,00		
CODICE	DESCRIZIONE					QUANTITA'	VALORE BASE		COMPETENZE		TRATTENUTE			
300	Retribuzione mensile								2.100,00					
900	Bonus D.L. n. 66/2014								52,60					
IMP PREVIDENZIALE		CTR PREVIDENZ	IMP IVS AGGIUNT	CTR AGG IVS	IMP ALTRI		CTR ALTRI			TOT CTR PREVID				
2.100,00		199,29								199,29				
IMP PREVINDAI	CTR PREVINDAI				CTR FASI			TOT CONTRIBUTI						
								199,29						
IMP FISCALE		IRPEF LORDA	DETRAZ. LAVORO	DETRAZ. FAMIL.	IRPEF NETTA		RESTITUZIONE IRPEF		IRPEF NETTA					
M	1.900,71		463,19	153,59							309,60			
A											IRPEF TASS SEP			
GG	DETRAZ. LAV.	ULTER. DETRAZ.	DETRAZ. CONIUGE	DET. FIGLI	DET. FIGLI < 3 AA	DET. ALTRI FAM.								
M							TOTALE COMPETENZE		TOTALE TRATTENUTE					
A							2.152,60		508,89					
IMP TFR 1.1.2001		IMP ALTRE		IMPOSTA 1.1.2001	IMP TFR 31.12.2000	IMPOSTA 31.12.2000		%	ARROT		NETTO A PAGARE			

Descrizione dei calcoli

- Imponibile fiscale mese: € 1.900,71
 - Imposta linda: € 463,19
 - Imposta netta: € 309,60
 - Detrazioni per lavoro, rapportate a mese: $[978 + 902 \times (28.000 - 8.250) / 20.000] / 365 \times 30 = € 153,59$
 - Bonus D.L. n. 66/2014 (conteggiato a giorni): $640 / 365 \times 30 = € 52,60$.

Paghe

Decreto legge n. 66/2014

Esempio 8)

Ipotizziamo il cedolino del mese di maggio 2014 di un lavoratore, in forza tutto l'anno, con un reddito presunto annuale di € 7.500, incapiente per effetto delle detrazioni per lavoro, che percepisce un premio di produttività, soggetto a prelievo sostitutivo, dell'importo di € 1.000. Detto premio, pur non entrando nel calcolo del reddito complessivo, viene conteggiato ai fini della verifica della capienza. Pertanto, ai soli fini di tale verifica, il reddito presunto ammonta ad € 8.500 e, poiché il limite per essere considerati capienti è pari ad € 8.143,33 annui, il lavoratore avrà diritto a percepire il bonus in misura intera.

Busta paga

PAGA BASE		CONTINGENZA		SCATTI D'ANZIANITÀ		AD PERSONAM		PREMIO PRODUZIONE		EDR-VARIE 1		VARIE 2		VARIE 3	
CODICE	DESCRIZIONE	QUANTITA'	VALORE BASE	COMPETENZE	TRATTENUTE	TOTALE	630,00								
300	Retribuzione mensile					630,00									
310	Premio produttività					1.000,00									
900	Bonus D.L. n. 66/2014					80,00									
IMP PREVIDENZIALE	CTR PREVIDENZ	IMP IVS AGGIUNT	CTR AGG IVS	IMP ALTRI	CTR ALTRI		TOT CTR PREVID								
1.630,00	154,69						154,69								
IMP PREVINDAI	CTR PREVINDAI				CTR FASI		TOT CONTRIBUTI								
							154,69								
IMP FISCALE	IRPEF LORDA	DETRAZ. LAVORO	DETRAZ. FAMIL.	IRPEF NETTA		RESTITUZIONE IRPEF	IRPEF NETTA								
M 570,21	131,15	159,67		0			0								
A							IMPOSTA SOST.								
GG	DETRAZ. LAV.	ULTER. DETRAZ.	DETRAZ. CONIGUE	DET. FIGLI	DET.FIGLI < 3 AA	DET. ALTRI FAM.		90,51							
M 31	159,67						TOTALE COMPETENZE	TOTALE TRATTENUTE							
A							1.710,00	245,20							
IMP TFR 1.1.2001	IMP ALTRE	IMPOSTA 1.1.2001	IMP TFR 31.12.2000	IMPOSTA 31.12.2000	%	ARROT	NETTO A PAGARE								
HH/GG	IMPOSSIBILE	ACCANT	CTR 0,5%	TFR AI FONDI P.	ACCANT NETTO	IMPOSSIBILE INAIL	1.464,80								
TFR															
ABI CAB															
NOTE				FIRMA		PERIODO PAGA	MAGGIO 2014								

Descrizione dei calcoli

- Imponibile fiscale mese: € 574,21
- Imposta linda mese: € 131,75
- Imposta netta: € 0
- Detrazioni per lavoro, rapportate a mese: $1.880 / 365 \times 31 = € 159,67$
- Imposta sostitutiva: $1.000 - (1.000 \times 9,41\%) \times 10\% = € 90,51$
- Bonus D.L. n. 66/2014 (conteggiato a mese): € 80,00.