

bossoletti cimarelli pellegrini associati

società tra professionisti multidisciplinare a r.l.
sede legale via abbagnano 3, 60019 senigallia an
registro imprese di ancona - c.f e p.iva 02237590423
iscritta nella sezione speciale società tra professionisti
rea an 171677 | capitale sociale € 142.000,00 i.v.
bcpassociati@pec.it | www.bcpassociati.it

Area Consulenza del Lavoro e Gestione Risorse Umane

Rag. Giancarlo Bossoletti
Dott.ssa Susanna De Astis
Dott. Lorenzo Lenci
Dott. Emanuele Tarsi
Dott.ssa Silvia Morelli

Alle Ditte Clienti

loro sedi

Circolare

Oggetto: **Decreto Legge n. 3/2020 – Le nuove disposizioni sulla riduzione del cuneo fiscale per i redditi da lavoro dipendente.**

1) Introduzione: finalità e struttura della manovra.

Al fine di ridurre l'effetto del c.d. cuneo fiscale, il Legislatore è intervenuto, a inizio del corrente anno e a mezzo del D.L. 3/2020, con una manovra che incide sui redditi da lavoro dipendente e assimilati attraverso due distinti strumenti fiscali. Lo scopo è quello di tentare di rendere un poco più pesanti le buste paga dei lavoratori a parità di costo del lavoro.

I nuovi istituti tributari introdotti sono:

- **trattamento integrativo:** consiste in una erogazione di fatto sostitutiva e poco più premiante dell'attuale bonus Renzi (bonus 80 euro);
- **ulteriore detrazione fiscale:** consiste in una detrazione aggiuntiva a quella attualmente applicata al reddito da lavoro dipendente di cui all'articolo 13 Tuir.

Il primo dei predetti strumenti opererà in una fascia reddituale fino a 28.000 euro; il secondo invece, andrà ad interessare i soggetti con reddito tra i 28.000 e i 40.000 euro.

L'erogazione, anche in questa situazione, viene prevista in prima battuta ad onere del sostituto d'imposta, in maniera automatica e con recupero a mezzo conguaglio, per fare in modo che le somme arrivino con effetto

immediato ai destinatari. Sono quest'ultimi, infatti, ove ne abbiamo specifica ragione, a dover richiedere esplicitamente al sostituto l'eventuale non erogazione.

Da notare, rispetto al passato, l'influsso che l'emergenza COVID-19 ha prodotto anche su questo tema. Si ricorderà, infatti, come il bonus Renzi non fosse erogabile ai c.d. soggetti incapienti, stante il fatto che lo stesso fosse erogabile solo qualora risultasse emergere un'imposta netta incidente sul lavoratore (valore dell'imposta lorda superiore a quello della detrazione spettante ex articolo 13, Tuir). Come verrà analizzato più approfonditamente in seguito, a mezzo dell'articolo 128 D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio), è stato invece stabilito che, per l'anno 2020, il bonus Renzi (spettante fino al 30 giugno) e il trattamento integrativo (spettante dal 1° luglio), verranno erogati anche se l'imposta lorda risulti di importo uguale o inferiore alla detrazione spettante ex articolo 13, Tuir, per effetto delle misure a sostegno del lavoro contenute nel D.L. 18/2020 (Decreto Cura Italia).

2) Il trattamento integrativo.

La prima operazione eseguita col D.L. 3/2020, in tema di cuneo fiscale, si sostanzia nell'andare a sostituire l'attuale bonus 80 euro (bonus Renzi), abrogato a decorrere dal 1° luglio prossimo ex articolo 3, comma 1, D.L. 3/2020, col nuovo strumento denominato "**trattamento integrativo**".

La misura appare come **strutturale**, dal momento che svolgerà i propri effetti dal 1° luglio 2020 in poi.

I redditi interessati al nuovo trattamento sono i seguenti:

- **redditi di lavoro dipendente ex articolo 49, comma 1, Tuir**, e le somme ex articolo 49, comma 2, lettera b), Tuir, con rimando all'articolo 429, comma 3, c.p.c. (somme per crediti da lavoro liquidate dal Giudice);
- **alcuni dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ex articolo 50, Tuir**, ovvero:
 - i compensi percepiti, entro i limiti dei salari correnti maggiorati del 20%, dai lavoratori soci delle cooperative di produzione e lavoro, delle cooperative di servizi, delle cooperative agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e delle cooperative della piccola pesca;
 - le indennità e i compensi percepiti a carico di terzi dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità, ad esclusione di quelli che per clausola contrattuale devono essere riversati al datore di lavoro e di quelli che per Legge devono essere riversati allo Stato;

- le somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale;
- le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica, alla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, alla partecipazione a collegi e commissioni, nonché quelli percepiti in relazione ad altri rapporti di collaborazione aventi per oggetto la prestazione di attività svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita, sempreché gli uffici o le collaborazioni non rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente di cui all'articolo 49, comma 1, concernente redditi di lavoro dipendente, o nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'articolo 53, comma 1, concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente;
- le remunerazioni dei sacerdoti, di cui agli articoli 24, 33, lettera a), e 34, L. 222/1985, nonché le congrue e i supplementi di congrua di cui all'articolo 33, comma 1, L. 343/1974;
- le prestazioni pensionistiche di cui al D.Lgs. 124/1993 (prestazioni derivanti dall'adesione a forme pensionistiche complementari);
- i compensi percepiti dai soggetti impegnati in lavori socialmente utili;

Il trattamento, spetta qualora l'imposta lorda, determinata sui redditi cui sopra, risulti di importo superiore a quello della detrazione spettante ai sensi dell'articolo 13, comma 1, Tuir, meglio conosciuta come detrazione sui redditi da lavoro dipendente.

L'importo del trattamento integrativo risulta pari, di base, a 100 euro mensili, dato che la norma specifica:

- 600 euro per l'anno 2020 (tra il 1° luglio e il 31 dicembre);
- 1.200 euro a decorrere dall'anno 2021.

Tale erogazione, che non concorre alla formazione del reddito, spetta se il reddito complessivo non risulti superiore a 28.000 euro.

È importante, inoltre, rilevare come detto trattamento risulti da rapportare al periodo di lavoro svolto, similmente alle detrazioni per produzione del reddito, con conteggio in giorni.

Come poco sopra anticipato, l'operazione si fonda sui sostituti d'imposta, i quali dovranno riconoscere l'erogazione mensilmente in via automatica e, conseguentemente, dovranno verificarne la corretta spettanza in sede di conguaglio di fine anno o di fine rapporto.

Ovviamente, nel caso in cui in sede di conguaglio emergesse una non spettanza totale o anche solo parziale, il sostituto dovrà provvedere al recupero dell'importo non spettante, tenendo conto in questa sede dell'eventuale diritto all'ulteriore detrazione di cui di dirà a breve (infatti, al disattivarsi del trattamento integrativo, causa superamento della soglia reddituale, si attiverrebbe, quale alternativa, questa ulteriore detrazione prevista ex articolo 2, D.L. 3/2020).

In caso di recupero potranno verificarsi le due seguenti situazioni:

- somma da recuperare di importo pari o inferiore a 60 euro: effettuazione del recupero in unica soluzione in sede di conguaglio;
- somma da recuperare superiore a 60 euro: effettuazione del recupero in 8 rate di pari ammontare, a partire dalla retribuzione che sconta gli effetti del conguaglio.

I sostituti d'imposta, naturalmente, potranno compensare il credito maturato a seguito dell'erogazione del trattamento integrativo, a mezzo compensazione ex articolo 17, D.Lgs. 241/1997.

3) La nuova ulteriore detrazione sui redditi da lavoro dipendente.

Di diversa natura, pur se all'interno del medesimo progetto legislativo, appare la c.d. **ulteriore detrazione**, dal momento che va ad affiancarsi a quella ordinariamente prevista dall'art. 13 del Tuir.

Si tratta in questo caso di una misura **temporanea**, valevole infatti per il periodo compreso tra il 1° luglio e il 31 dicembre 2020.

Per i titolari dei redditi in precedenza evidenziati, viene pertanto adesso prevista questa ulteriore detrazione dall'imposta lorda, rapportata al periodo di lavoro, di importo pari a:

- a) 480 euro, aumentata del prodotto tra 120 euro e l'importo corrispondente al rapporto tra 35.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 7.000 euro, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a 28.000 euro, ma non a 35.000 euro. In formula:

$$480 + 120 \times (35.000 - \text{Reddito complessivo}) / 7.000$$

- b) 480 euro, se il reddito complessivo è superiore a 35.000 euro, ma non a 40.000 euro; la detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 40.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 5.000 euro. In formula:

$$480 \times (40.000 - \text{Reddito complessivo}) / 5.000$$

A ben vedere dunque, l'ulteriore detrazione di nuova introduzione, si va ad innestare su due scaglioni reddituali: tra 28.000 e 35.000 ovvero tra 35.000 e 40.000 euro, fino ad esaurirsi al superamento di quest'ultimo limite.

Anche in questo caso sarà il sostituto d'imposta che dovrà riconoscere, mensilmente e in via automatica, la suddetta ulteriore detrazione, verificando in sede di conguaglio la spettanza della stessa.

Qualora in tale sede la detrazione risultasse non spettante, il sostituto provvederà al recupero del relativo importo con modalità simili a quelle esposte per il nuovo trattamento integrativo.

4) La specifica definizione di reddito complessivo e la questione degli incapienti.

Come detto, i nuovi istituti tributari tesi alla riduzione del cuneo fiscale, prevedono la loro parametrizzazione sulla base di alcuni valori riferibili al "reddito complessivo" delle categorie di contribuenti interessati. È quindi necessario valutare che cosa debba intendersi, sotto tale profilo, con questa definizione.

A tal proposito, l'articolo 3, comma 2, D.L. 3/2020, specifica in prima battuta che ai fini sopra esposti, il reddito complessivo debba comprendere anche:

- la quota esente del reddito agevolato previsto dalla disposizione riguardante gli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero;
- la medesima quota prevista per il regime tributario speciale per lavoratori impatriati.

La norma, inoltre, dispone che il “reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'articolo 10, comma 3-bis, del testo unico delle imposte sui redditi”.

Da ultimo, un accenno alle novità proposte a mezzo del recente D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio) con riguardo al caso dei contribuenti c.d. incapienti, ovvero di quei soggetti che, dato il loro reddito di importo limitato, non risultano assoggettati a un'imposta netta, in quanto la loro imposta lorda viene di fatto azzerata dalle detrazioni spettanti per spese di produzione del reddito ex articolo 13, Tuir.

Con una norma che esplica i propri effetti solo per l'anno 2020, emanata infatti “al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”, viene operativamente previsto che il c.d. bonus Renzi o il nuovo trattamento integrativo, per il periodo della loro effettiva erogazione, siano corrisposti anche nel caso in cui l'imposta lorda, calcolata secondo le disposizioni del Tuir sui redditi da lavoro dipendente, risulti di importo inferiore alla detrazione spettante per la produzione dei redditi stessi ex articolo 13, comma 1, Tuir. Si evidenzia però che tale fattispecie dovrebbe risultare, secondo il dettato normativo, dall'effetto delle misure a sostegno del lavoro, ovvero le varie forme di integrazione salariale previste dal D.L. 18/2020 (Decreto Cura Italia). Una sorta di salvaguardia all'erogazione dei bonus, vista la riduzione retributiva originata dalla sospensione o riduzione delle attività produttive.

Una specifica attenzione, infine, anche ai mesi trascorsi, per i casi in cui il bonus Renzi non sia stato attribuito dal datore a causa della fruizione da parte dei lavoratori delle misure di sostegno al reddito; viene, infatti, stabilito che tale bonus sia riconosciuto dal sostituto d'imposta, a decorrere dalla prima retribuzione utile e comunque entro i termini di effettuazione delle operazioni di conguaglio.

* * * * *

Lo Studio resta a disposizione per ogni ulteriore approfondimento.

Senigallia, lì 23 giugno 2020