

Decreto Legge del 05 febbraio 2020 n. 3
convertito con modificazioni dalla Legge 02 aprile 2020 n. 21

La parola d'ordine è "semplificare la burocrazia": anche nei giorni durante i quali vengono redatte queste brevi note, il Governo è impegnato a redigere l'ennesimo "decreto semplificazioni".

In realtà l'obiettivo di "semplificare" potrebbe essere realizzato anche evitando di "complicare" la materia già esistente ed il decreto legge n. 3/2020 ne è un fulgido esempio.

Siamo tutti d'accordo a proposito delle finalità del decreto (aumentare il beneficio fiscale previsto dall'articolo 13 comma 1 bis del TUIR, allargare la platea dei beneficiari ed attenuare il recupero del bonus non dovuto), ma la tecnica legislativa adottata porta con sé troppi dubbi applicativi e interpretazioni controverse per poterne dare un giudizio positivo.

Sarebbe stato sufficiente ridefinire i parametri numerici del bonus 80 euro, tuttavia il nostro Legislatore ha preferito scegliere la strada della abrogazione completa del vecchio bonus e l'istituzione di due nuovi strumenti: l'effetto complicazione è netto, anche se ciò è percepito e compreso solo dagli addetti ai lavori.

Molti commentatori si sono espressi nel merito a proposito del nuovo bonus Irpef, ed il Centro Studi dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Torino ha voluto mettere in evidenza gli aspetti più rilevanti a beneficio dei colleghi e di qualsiasi altro soggetto interessato.

Qui di seguito gli Iscritti troveranno il contributo frutto di un lavoro di sintesi rispetto agli ampi dibattiti avvenuti durante le riunioni, svoltesi purtroppo con modalità obbligatoriamente telematiche. Nonostante ciò, la volontà di comprendere le novità e di confrontarsi fra pari ha comportato anche in questa occasione una analisi di accurato approfondimento dove ogni collega ha apportato la propria esperienza professionale.

Nel ringraziare tutti i componenti la Commissione, auguro una buona lettura e buon lavoro!

Torino, luglio 2020

Gian Luca Bongiovanni

Coordinatore del Centro Studi dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Torino

Decreto Legge del 05 febbraio 2020 n. 3
Le novità in sintesi
A cura di Antonino Cutri

il legislatore è intervenuto sostituendo il c.d. «Bonus Renzi» con un nuovo meccanismo di riduzione del cuneo fiscale applicabile dal 01/07/2020

**D.L. n. 3 del
05/02/2020**

*All'art. 1, come norma a regime, è previsto un **trattamento integrativo** per i redditi fino a € 28.000 con imposta maggiore di zero, mentre all'articolo 2 è previsto un'**ulteriore detrazione fiscale** solo per i redditi compresi tra i € 28.000 e fino a € 40.000 solo per il secondo semestre 2020.*

**Art. 128, D.L. n. 34
del 19/05/2020**

*Il c.d. «Decreto Rilancio» prevede il riconoscimento del credito di cui all'art. 13, c. 1-bis, del testo unico delle imposte sui redditi e del trattamento integrativo di cui all'art. 1 del D.L. n. 3/2020 anche nell'ipotesi in cui il lavoratore risulti **incapiente** per effetto del minor reddito di lavoro dipendente prodotto nell'anno 2020 a causa delle conseguenze connesse all'emergenza epidemiologica Covid-19 (es. Cassa integrazione, congedi per genitori e altre forme di sostegno).*

D.L. n. 3 del 05/02/2020

Redditi che hanno diritto al trattamento:

- I **redditi di lavoro dipendente** ex art. 49, comma 1, del TUIR, mentre non spetta per i redditi da pensione e agli assegni equiparati (comma 2, lettera a del medesimo articolo);
- I **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** ex art. 50, comma 1, lettere a), b), c), c-bis), d), h-bis e l), del TUIR
 - a) i compensi percepiti, entro i limiti dei salari correnti maggiorati del 20 per cento, 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;
 - b) 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;
 - c) 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, se il beneficiario non è legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante;
 - c-bis) 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 46, comma 1, concernente redditi di lavoro dipendente, o nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'articolo 49, comma 1, concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente.
 - d) le remunerazioni dei sacerdoti, di cui agli articoli 24, 33, lettera a), e 34 della legge 20 maggio 1985, n. 222, nonché le congrue e i supplementi di congrua di cui all'articolo 33, primo comma, della legge 26 luglio 1974, n. 343;
 - h-bis) le prestazioni pensionistiche di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124, comunque erogate (*prestazioni derivanti dall'adesione a forme pensionistiche complementari*);
 - l) i compensi percepiti dai soggetti impegnati in lavori socialmente utili in conformità a specifiche disposizioni normative.

Condizioni necessarie per la riduzione del cuneo fiscale dal 1° luglio 2020

Art. 1 – Trattamento integrativo

- Il reddito complessivo del beneficiario non deve essere superiore a € 28.000

Art. 2 – Ulteriore detrazione fiscale

- Il reddito complessivo del beneficiario deve essere superiore a € 28.000 e fino a € 40.000

Il reddito di lavoro dipendente o assimilato prodotto nell'anno deve essere superiore a € 8.154 in quanto al di sotto di tale reddito l'imposta lorda è azzerata dalla detrazione prevista dall'art. 13 del TUIR.
 Al fine della determinazione del reddito complessivo, devono essere anche considerate le quote di reddito esente prevista per i docenti e ricercatori rientranti dall'estero (art. 44, c. 1, D.L. 78/2010) e quella riconosciuta per i lavoratori impatriati (art. 16, D.Lgs. 147/2015).
 Il reddito complessivo dovrà essere considerato al netto del reddito corrispondente all'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze (art. 10, c. 3-bis, D.P.R. 917/1986).

Determinazione importo del trattamento integrativo e dell'ulteriore detrazione

Art. 1 – Trattamento integrativo

trattamento strutturale e con riconoscimento automatico.

- Dal 01.07.2020 al 31.12.20: € 600
- Dal 01.01.2021: € 1200

Art. 2 – Ulteriore detrazione fiscale

- Dal 01.07.2020 al 31.12.2020

Se il reddito complessivo del contribuente è compreso tra i 28.000 e 35.000 euro l'importo della detrazione è pari a:

$$480 + \left[120 \cdot \frac{(35.000,00 - \text{reddito complessivo})}{7.000,00} \right]$$

Se il reddito complessivo del contribuente è compreso tra 35.000 e 40.000 euro l'importo della detrazione è pari a:

$$480 \cdot \frac{(40.000,00 - \text{reddito complessivo})}{5.000,00}$$

I sostituti d'imposta riconoscono tali importi e ne verificano in sede di conguaglio la spettanza degli stessi. Qualora in tale sede il trattamento integrativo o l'ulteriore detrazione fiscale risultasse non spettante, i medesimi sostituti d'imposta provvedono al relativo recupero. Nel caso in cui il predetto importo superi € 60, il recupero dello stesso è effettuato in otto rate di pari ammontare a partire dalla retribuzione che sconta gli effetti del conguaglio. Il trattamento integrativo deve essere rapportato al numero di giorni di lavoro e quindi al numero di giorni che danno diritto alla detrazione.

**Le misure di sostegno del reddito conseguenti all'emergenza epidemiologica da Covid-19 non incidono sulla nuova integrazione e sul c.d. «bonus 80 euro»
Art. 128, D.L. 34/2020**



Al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dall'emergenza sanitaria viene riconosciuto, per l'anno 2020, sia il c.d. «bonus 80 euro» (art. 13, c. 1-bis, D.P.R. 917/1986) sia il nuovo trattamento integrativo (art. 1, D.L. 3/2020) anche nell'ipotesi in cui l'imposta lorda dei percettori dei redditi di lavoro dipendente e assimilato che ne hanno diritto sia di importo inferiore (c.d. incapienti) per effetto delle misure a sostegno del lavoro introdotte dal D.L. 18/2020.

La norma ha lo scopo di neutralizzare gli effetti penalizzanti derivanti dalla cassa integrazione (CIGO, CIGd), dall'assegno ordinario (fondi di solidarietà e FIS), nonché dal riconoscimento dei congedi Covid-19.

**Istituzione dei codici tributo F24 per compensazione
Agenzia Entrate – risoluzione n. 35/E del 26/06/20**

Modello F24

- Codice tributo «1701» denominato "Credito maturato dai sostituti d'imposta per l'erogazione del trattamento integrativo - articolo 1, comma 4, del decreto-legge 5 febbraio 2020, n. 3".

il codice tributo andrà esposto nella sezione "Erario" in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati". Nei campi "rateazione/regione/prov./mese rif." e "anno di riferimento" sono indicati, rispettivamente, il mese e l'anno in cui è avvenuta l'erogazione del trattamento integrativo, nei formati "O0MM" e "AAAA".

Modello F24 enti pubblici (F24EP)

- Codice tributo «170E» denominato "Credito maturato dai sostituti d'imposta per l'erogazione del trattamento integrativo - articolo 1, comma 4, del decreto-legge 5 febbraio 2020, n. 3".

il codice tributo andrà esposto nella sezione "Erario" (valore F), in corrispondenza delle somme indicate nel campo "importi a credito compensati". Nei campi "riferimento A" e "riferimento B" sono indicati, rispettivamente, il mese e l'anno in cui è avvenuta l'erogazione del trattamento integrativo, nei formati "O0MM" e "AAAA".

I modelli F24 devono essere presentati esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento. L'utilizzo in compensazione, invece, non deve essere preceduto dalla presentazione della dichiarazione da cui emerge il credito.

Articolo 1 – Trattamento integrativo dei redditi di lavoro dipendente e assimilati

A cura del Centro Studi

Il Decreto è intitolato “Misure urgenti per la riduzione della pressione fiscale sul lavoro dipendente” e l’articolo 1 definisce un nuovo “trattamento integrativo” che l’incipit del comma 1 colloca, in attesa di una complessiva revisione, nell’ambito degli strumenti di sostegno al reddito.

Il trattamento integrativo è sostitutivo del cosiddetto “Bonus Renzi” (art. 13 comma 1 bis del TUIR), ma, diversamente da questo, la nuova norma non è collocata dal legislatore all’interno del DPR n. 917/1986.

Le novità

Il comma 1 definisce che sono beneficiari della nuova misura i titolari di:

- redditi di lavoro dipendente di cui all’art. 49 TUIR DPR 917/1986 con esclusione di quelli indicati al comma 2 lett. a) (“le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati”)
- redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all’art. 50 TUIR lett. a), b), c), c-bis), d), h-bis), l); cioè le tipologie di redditi assimilati alle quali sono applicabili le detrazioni d’imposta di cui all’art. 13 comma 1 TUIR

qualora

- il reddito complessivo non sia superiore a euro 28.000,00
- l’imposta lorda determinata su tali redditi sia superiore alla detrazione spettante ai sensi dell’art. 13 comma 1 TUIR (cosiddetta “detrazione base” o “spese di produzione”).

Viene riconosciuta, a regime a decorrere dal 1° luglio 2020, una somma a titolo di Trattamento Integrativo, che non concorre alla formazione del reddito, di importo pari a:

- euro 600,00 per l’anno 2020 (dal 1° luglio al 31 dicembre)
- euro 1.200,00 a decorrere dall’anno 2021.

Il comma 2 dispone che il trattamento integrativo è rapportato al periodo di lavoro e spetta per le prestazioni rese dal 1° luglio 2020.

Il comma 3 dispone che i sostituti d’imposta, di cui agli artt. 23 e 29 del DPR 600/1973, riconoscono in via automatica il trattamento integrativo ripartendolo fra le retribuzioni erogate a decorrere dal 1° luglio 2020.

In sede di conguaglio verificano la spettanza dello stesso e qualora risulti non spettante i sostituti d’imposta provvedono al recupero del relativo importo.

Qualora l’importo da recuperare superi 60 euro, la ritenuta è effettuata in otto rate di pari ammontare a partire dalla retribuzione che sconta gli effetti del conguaglio.

Il comma 4 dispone che il credito maturato per effetto dell’erogazione del trattamento integrativo sia recuperato dai sostituti d’imposta mediante l’istituto della compensazione in mod. F24 (art. 17 D.Lgs. 241/1997).

Il commento del Centro Studi

In attesa dei chiarimenti dell'Agenzia Entrate, si può ritenere che:

- per il riconoscimento del trattamento integrativo, mensilmente e in via presuntiva, devono essere valutati il limite reddituale annuo e la sussistenza di una teorica imposta netta dovuta, determinata con applicazione delle sole detrazioni ex art. 13 comma 1 TUIR, pertanto senza tener conto delle detrazioni per familiari a carico;
- il limite reddituale annuo non superiore a euro 28.000,00 non contempla una riduzione graduale del trattamento integrativo; pertanto il superamento anche solo di 1 centesimo determina la totale perdita del trattamento integrativo per l'intero periodo (luglio-dicembre 2020, annuale dal 2021); quantomeno per l'anno 2020 tale perdita è compensata da una nuova detrazione prevista dall'art. 2 D.L. 3/2020;
- il trattamento integrativo matura in base ai giorni di prestazione che danno diritto all'applicazione della detrazione fiscale ex art. 13 comma 1 TUIR; dal 1° luglio al 31 dicembre 2020 massimo 184 giorni, dal 2021 massimo 365 giorni/anno;
- il trattamento integrativo è riconosciuto dal sostituto d'imposta senza bisogno di acquisire dichiarazione di spettanza da parte del sostituito; eventualmente sarà il sostituito che dovrà richiederne la non applicazione (es. pregresso rapporto di lavoro nell'anno con diverso datore di lavoro e senza richiesta di conguaglio unico, pluralità di rapporti di lavoro dipendente part-time, pluralità di rapporti co.co.co, ecc) o l'applicazione solo in sede di conguaglio;

N.B. Per il bonus Renzi la facoltà di applicazione solo in sede di conguaglio non era espressamente prevista. L'esperienza maturata sul campo ci ha suggerito di gestire in questo modo il bonus per evitare che erogazioni automatiche determinassero un inopportuno recupero integrale in sede di conguaglio; questo era il caso dei lavoratori part time o dei co.co.co con reddito presunto a ridosso della soglia di incapacienza (attorno agli 8.000 euro) e che in sede di conguaglio subivano una indesiderata trattenuta a causa del saldo dell'Irpef netta pari a zero.

- Il T.I.R. è ripartito fra le retribuzioni erogate dal 1° luglio 2020, ovvero, come specificato dall'A.E. nella risoluzione 35/E/2020, dalla prima retribuzione utile e comunque entro i termini di effettuazione delle operazioni di conguaglio. La somma può essere ripartita in base ai giorni di detrazione ex art. 13 comma 1 TUIR spettanti in ciascun mese (es. luglio 2020 euro 600 / 184 * 31 = euro 101,09);

N.B. Al fine di semplificare e rendere la materia più comprensibile all'opinione pubblica, il vecchio bonus Renzi poteva essere erogato anche in quote mensili di importo "rotondo" pari a 80 euro al mese anziché con il criterio corretto della determinazione a giorni. A questo proposito attendiamo le indicazioni dell'Agenzia delle Entrate per erogare anche il T.I.R. in quote mensili "rotonde" pari a 100 euro (es. luglio 2020 euro 600 / 6 = euro 100,00).

- in relazione al diverso riferimento riportato nel comma 2 "prestazioni rese dal 1° luglio 2020" e comma 3 "retribuzioni erogate a decorrere dal 1° luglio 2020" possono sorgere dubbi applicativi e verificarsi criticità; in caso di elaborazione

delle retribuzioni su presenze del mese in corso, oppure con conguaglio delle presenze del mese precedente con corresponsione degli emolumenti nello stesso mese, il trattamento integrativo sarà liquidato sulla base delle prestazioni rese, intese quali giorni detrazioni, e delle retribuzioni corrisposte.

Avvertenza: la scelta di abrogare in corso di anno l'articolo 13 comma 1 bis e di istituire in corso di anno due diversi "strumenti" genererà rilevanti problemi applicativi, risolvibili dai Consulenti del Lavoro solo con massicce dosi di "pragmatismo"; una maggiore attenzione alle prassi in uso per l'amministrazione del personale sarebbe stata quantomeno opportuna.

Esempio: elaborazione del LUL del mese di luglio 2020

- presenze di luglio o teorico di luglio e conguaglio presenze giugno
- i giorni detrazioni applicati sono quelli di luglio pari a 31
- il trattamento integrativo, sussistendone il diritto soggettivo, ammonta a euro 101,09
- la retribuzione netta, comprensiva del trattamento integrativo, viene erogata in luglio
- indicazione nel mod. F24 sezione erario, corresponsione emolumenti 07/2020.

Nel caso in cui la retribuzione di competenza di luglio 2020 sia erogata nei primi giorni di agosto, il modello F24 compilato con corresponsione emolumenti "07/2020", significherebbe l'applicazione della normativa in modo solo apparentemente corretto.

In caso di differimento della corresponsione degli emolumenti al mese successivo quello di competenza sorgono delle criticità, in particolare per il primo mese di applicazione, luglio 2020, in quanto il mod. F24 con corresponsione emolumenti 07/2020 riporta i dati erario relativi alle competenze di giugno ed al Bonus Renzi (abrogato dal 1° luglio 2020) anziché il Trattamento Integrativo.

Una applicazione letterale della norma del DL 3/2020 comporterebbe la perdita del bonus Renzi (abrogato dal 1° luglio) e l'applicazione del trattamento integrativo sulle retribuzioni erogate dal 1° luglio. Ogni altra soluzione comporta un "pragmatismo" tanto necessario quanto incorretto.

Nel caso (più di scuola che di prassi) che le retribuzioni mensili siano elaborate per la parte contributiva con il criterio di competenza e per la parte fiscale con il criterio di cassa, l'applicazione del trattamento integrativo, l'abrogazione del Bonus Renzi, la compilazione del mod. F24, il versamento delle ritenute e la compensazione dei crediti trovano rispondenza nella norma.

Effetti sul conguaglio

In sede di conguaglio il sostituto d'imposta è tenuto a verificare la spettanza del trattamento integrativo e in caso di non spettanza effettuare il recupero, tenendo conto dell'eventuale diritto all'ulteriore detrazione prevista dall'art. 2 del D.L. 3/2020 (di cui si tratta in seguito). Se l'importo è superiore a euro 60,00 il recupero è effettuato in otto rate a decorrere dalla retribuzione sulla quale è effettuato il conguaglio. Esempio:

- conguaglio a dicembre,

- 1^ rata trattenuta a dicembre,
- successive 7 rate trattenute da gennaio a luglio anno successivo;
- poiché il conguaglio di fine anno può essere effettuato entro il 28 febbraio dell'anno seguente la rateazione potrebbe concludersi nel mese di settembre.

N.B. In sede di conguaglio di fine anno la rateazione è possibile; diversamente, in sede di conguaglio di fine rapporto la rateazione non è applicabile e il recupero andrebbe effettuato in unica soluzione. Si confida che l'Agenzia Entrate confermi tale interpretazione e consenta, su richiesta del sostituto o in particolari condizioni, anche il recupero in unica soluzione in sede di conguaglio di fine anno.

Modalità di recupero delle somme erogate dai sostituti d'imposta

Il sostituto d'imposta recupera il trattamento integrativo corrisposto ai sostituiti tramite compensazione del credito per mezzo del modello F24, presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento. L'utilizzo in compensazione, invece, non deve essere preceduto dalla presentazione della dichiarazione da cui emerge il credito.

L'Agenzia delle Entrate, con risoluzione n. 35/E del 26 giugno 2020, ha pubblicato i codici tributo per la compensazione del trattamento integrativo:

- mod. F24: codice tributo "1701" denominato "Credito maturato dai sostituti d'imposta per l'erogazione del trattamento integrativo - articolo 1, comma 4, del decreto-legge 5 febbraio 2020, n. 3".

In sede di compilazione del modello F24, il codice tributo "1701" è esposto nella sezione "Erario" in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati". Nei campi "rateazione/regione/prov./mese rif." e "anno di riferimento" sono indicati, rispettivamente, il mese e l'anno in cui è avvenuta l'erogazione del trattamento integrativo, nei formati "00MM" e "AAAA".

- mod. F24 EP: codice tributo "170E" denominato "Credito maturato dai sostituti d'imposta per l'erogazione del trattamento integrativo - articolo 1, comma 4, del decreto-legge 5 febbraio 2020, n. 3".

Art. 2 - Ulteriore detrazione fiscale per redditi di lavoro dipendente e assimilati

A cura di Laidi Kertusha

Le novità

In attesa di una riforma della tassazione dei redditi di lavoro dipendente, il decreto-legge n. 3 del 5 febbraio 2020, come modificato dalla legge di conversione n. 21 del 2 aprile 2020, introduce, per il solo anno 2020 e a partire dal 1° luglio, una ulteriore detrazione di imposta, a favore dei lavoratori subordinati e dei possessori di redditi assimilati, rapportata al periodo di lavoro e al livello di reddito percepito, aggiuntiva della detrazione per reddito da lavoro dipendente ex articolo 13, TUIR.

Innanzitutto, rileviamo come il decreto legge sia costituito da due “blocchi” ben distinti che non interagiscono tra di loro:

- l'articolo 1 riferito al nuovo Trattamento Integrativo dei Redditi di lavoro dipendente (TIR), di fatto una rivisitazione del noto Bonus Renzi (abrogato);
- l'articolo 2 che istituisce una “ulteriore detrazione”, in aggiunta a quelle previste dall'art. 13 comma 1, D.P.R. 917/86 (TUIR).

I due articoli agiscono su due distinte platee di destinatari e determinano diversi ammontari.

Temporaneità

L'articolo 2 indica chiaramente il periodo di vigenza della nuova detrazione, prevista e finanziata per il periodo compreso tra il 1° luglio e il 31 dicembre 2020.

Si tratti quindi di una misura temporanea, differente dal TIR reso strutturale nel nostro sistema fiscale.

La ragione di una scadenza così ravvicinata parrebbe essere l'annunciata “revisione strutturale del sistema delle detrazioni fiscali” ma, considerata la ridotta capacità di spesa presente nel bilancio dello Stato, è da ricercarsi nella esigenza di opportune voci di copertura finanziaria. In quest'ottica si comprende quindi la scelta del legislatore di non modificare il D.P.R. 917/86 (TUIR).

Alla luce degli effetti economici della pandemia da Covid-19 e dall'enorme impegno finanziario richiesto per coprire le misure economiche previste dei decreti di marzo aprile e maggio, desta qualche preoccupazione la gestione del “bonus 100 euro” nel caso in cui non venga rifinanziato l'articolo 2 in commento: l'effetto “tagliola” in assenza di un algoritmo progressivo determinerebbe un risultato assolutamente iniquo.

Aspetti operativi

La nuova detrazione va ad interessare i soggetti con reddito tra i 28.000 e i 40.000 euro:

ULTERIORE DETRAZIONE PER LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATO (Art. 2 D.L. 3/2020) dal 1 luglio 2020 - al 31 dicembre 2020		
	Reddito Complessivo	Ulteriore detrazione spettante
lettera a)	Superiore a € 28.000 e fino a € 35.000	$480 + 120 \times [(35.000 - \text{Reddito Complessivo}) / 7.000]$
lettera b)	Superiore a € 35.000 e fino a € 40.000	$480 \times [(40.000 - \text{Reddito Complessivo}) / 5.000]$
	Superiore a € 40.000	Non spetta alcuna detrazione

N.B. i calcoli intermedi nel rapporto matematico indicato nella formula devono essere assunti nelle prime quattro cifre decimali.

Tale detrazione viene definita "ulteriore", in quanto andrà ad affiancarsi a quella già esistente per la tipologia reddituale ex articolo 13, comma 1, TUIR; sono entrambe strutturate in scaglioni graduati sulla base di alcune fasce di reddito.

L'importo spettante è determinato in funzione del numero dei giorni di lavoro ed è conguagliato a fine del periodo d'imposta in funzione della sua effettiva spettanza.

Pertanto i sostituti d'imposta riconosceranno la detrazione spettante ripartendone il relativo ammontare sulle retribuzioni erogate a decorrere dal 1° luglio 2020 e verificheranno in sede di conguaglio la spettanza della stessa. Qualora in tale sede la nuova detrazione risulti non spettante, i sostituti d'imposta provvedono al recupero del relativo importo.

N.B. Le modalità operative in sede di conguaglio non saranno semplici a ridosso della soglia dei 28.000 euro: sarà infatti necessario trattenere (o erogare) il T.I.R. con evidenza in F24 dell'operazione ed al contempo effettuare una compensazione interna all'Irpef per riconoscere (o recuperare) l'ulteriore detrazione.

Il recupero è effettuato in otto rate di pari ammontare, a partire dalla retribuzione che sconta gli effetti del conguaglio, qualora lo stesso ecceda 60 euro.

Dalla lettura delle nuove norme emergono alcune ulteriori criticità la cui soluzione potrà essere individuata facendo ricorso al "pragmatismo" suggerito dall'esperienza.

D: a differenza del TIR, l'articolo 2 non richiede l'automatico riconoscimento della detrazione: il lavoratore deve farne esplicita richiesta al proprio datore di lavoro?

R: Si consiglia a questo proposito di acquisire una apposita dichiarazione di spettanza relativamente all'ammontare del reddito complessivo ed alla opportunità di percepire l'ulteriore detrazione.

D: in caso di più rapporti di lavoro part time, quale datore di lavoro riconosce in busta paga l'ulteriore detrazione? Chi gestisce i conguagli? E' necessaria una ulteriore richiesta da parte del dipendente?

R: Le prassi in uso per la gestione del bonus Renzi saranno sicuro riferimento anche per la corretta gestione dei conguagli in presenza contemporanea di più datori di lavoro.

Esempio di calcolo

Si propone un esempio di calcolo in corrispondenza di un reddito complessivo pari a 30.000 euro:

Trattamento integrativo art. 1 DL 3/2020	
Importo del trattamento integrativo nell'anno 2020	0,00 euro
Giorni per il calcolo del TIR nell'anno 2020	184

Ulteriore detrazione art. 2 DL 3/2020	
Formula di calcolo	$480 + 120 \times [(35.000 - RC)/7.000]$
Importo dell'ulteriore detrazione	565,70 euro
Giorni per il calcolo della detrazione nell'anno 2020	184

Detrazione art. 13 comma 1 bis DPR 917/86	
Formula di calcolo	$960 \times (26.600 - RC) / 2.000$
Importo dell'ulteriore detrazione	0,00 euro
Giorni per il calcolo della detrazione nell'anno 2020	181

Detrazione art. 13 comma 1 DPR 917/86	
Formula di calcolo	$978 \times [(55000 - RC) / 27000]$
Importo della detrazione base	905,53
Giorni per il calcolo della detrazione nell'anno 2020	365

Conclusioni

Le novità introdotte dal decreto legge n. 3/2020 determineranno certamente pesanti riflessi sulla elaborazione delle Certificazioni Uniche e del modello 770 in versione 2021.

A questo proposito rileviamo che per la rendicontazione del bonus Renzi nella Certificazione Unica modello Ordinario 2020 sono state necessarie 9 caselle, numerate dal 391 alla 399: quante caselle saranno presenti nella versione 2021 per gestire i 3 distinti strumenti di cui sopra?

Articolo 3 – Disposizioni di coordinamento e finanziarie

A cura di Graziella Pagella

Analizzare il primo comma dell'articolo 3 del Decreto-legge n. 3 del 5 febbraio 2020 appare, ad una prima lettura, molto semplice: esso infatti stabilisce che il Bonus Renzi - previsto dal comma 1/bis dell'articolo 13 del T.U. - è abrogato dal 1° luglio 2020.

Si tratta della conseguenza logica della introduzione dei nuovi strumenti fiscali previsti dagli articoli precedenti per mezzo dei quali il legislatore intende gradualmente intervenire per ridurre il cuneo fiscale.

La finalità è ben nota a tutti, ma non è altrettanto chiaro il motivo che ha determinato la sostituzione del Bonus Renzi con l'istituzione di una somma ad integrazione del reddito avente stessa natura e stessa struttura di gestione.

A questo proposito come deve operare il sostituto d'imposta già dal mese di luglio 2020, con le retribuzioni relative allo stesso mese?

Il problema è generato dall'articolo 1: al comma 2, che prende a riferimento le "prestazioni rese dal 1° luglio 2020" lasciando intendere che il criterio di riferimento deve essere la competenza, ma al comma 3 chiede la ripartizione "fra le competenze erogate a decorrere dal 1° luglio 2020" facendo chiaro riferimento al principio di cassa.

N.B. ci troviamo di fronte al dubbio amletico: principio di cassa o di competenza? Troppo spesso si dimentica che la elaborazione della busta paga richiede di fatto l'applicazione di 12 (teorici) periodi d'imposta mensili, a differenza delle denunce annuali dei redditi che non comportano problemi applicativi.

Siamo certi che l'intenzione del legislatore fosse la ripartizione dell'anno solare in due metà: nei primi 6 mesi il sostituto riconosce in busta paga gli 80,00 euro, nei successivi 6 riconosce i 100,00 euro, ma la tecnica legislativa adottata determina effetti pratici che non si rivelano altrettanto semplici.

Durante le riunioni del Centro Studi sono emersi ulteriori aspetti critici ai quali abbiamo cercato di individuare idonee soluzioni:

- l'abrogazione del bonus Renzi in corso di anno determina la necessità di operare un conguaglio infrannuale nell'ultimo mese di erogazione (giugno) ?

Il tema non si pone in quanto a giugno manca un elemento fondamentale per operare il conguaglio: il reddito complessivo annuo.

Una volta determinata la variabile fondamentale, il conguaglio annuale o di fine rapporto comporterà necessariamente il ricalcolo di tre distinte misure:

- il bonus Renzi;
- il trattamento integrativo dei redditi da lavoro dipendente;
- l'ulteriore detrazione ex articolo 2.

- il codice tributo "1655" potrà essere utilizzato in compensazione in data successiva al 1° luglio per crediti già maturati (ad esempio per recuperare vecchi crediti rimasti in sospeso e non compensati, come accaduto nei mesi in cui si è verificata la sospensione dei versamenti per effetto dell'emergenza epidemiologica COVID-19) ?

Certamente sì, considerato che esso deve necessariamente essere utilizzato in sede di conguaglio di fine anno o di fine rapporto almeno fino alla fine delle operazioni riferite all'anno fiscale 2020.

Avvertenza: è consigliabile effettuare un controllo delle somme ad oggi non recuperate relative al Bonus Renzi e portarle in compensazione nel modello F24.

Da ultimo segnaliamo che nelle operazioni di conguaglio sarà necessario tenere conto della "clausola di salvaguardia" secondo quanto previsto dall'art. 128 del D.L. n. 34 del 19/05/2020 relativamente:

- al bonus Renzi
- al trattamento integrativo dei redditi da lavoro dipendente.