

CIRCOLARE N. 4 DEL 19 FEBBRAIO 2015

IMPOSIZIONE DIRETTA

Imposte sui redditi – Certificazione Unica 2015

ABSTRACT

Con questa circolare Vi segnaliamo le principali novità normative incidenti sulla compilazione del modello Certificazione Unica 2015 che i sostituti d'imposta devono rilasciare a lavoratori dipendenti, lavoratori autonomi e titolari di redditi diversi entro il 28 febbraio 2015 e trasmettere all'Agenzia delle entrate entro il 9 marzo 2015.

PROVVEDIMENTI COMMENTATI

Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 15 gennaio 2015

INDICE

- | | | |
|---|--|------|
| 1 | Introduzione. Termini e forme di rilascio della certificazione | p. 4 |
| 2 | Le principali novità normative che hanno inciso sul modello | p. 5 |

1 Introduzione. Termini e forme di rilascio della certificazione

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 gennaio 2015 ¹ è stato approvato, con le relative istruzioni, lo schema di Certificazione Unica 2015 da rilasciare ai titolari di redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo e diversi entro il 28 febbraio 2015 e da trasmettere all'Agenzia delle entrate entro il 9 marzo dello stesso anno (il termine ordinario del 7 marzo quest'anno cade di sabato e l'8 marzo di domenica), ai sensi dell'art. 2 del decreto legislativo n. 175 del 21 novembre 2014.

Rispetto alla versione dello scorso anno, le principali novità del modello sono rappresentate dalla previsione di un'apposita sezione dedicata al c.d. Bonus Renzi e di nuovi campi per il c.d. contributo di solidarietà e il regime di favore previsto per gli importi corrisposti a titolo di incremento della produttività. Differentemente dai modelli precedenti, inoltre, la Certificazione Unica contiene un prospetto riguardante i dati fiscali dei soggetti che percepiscono redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi.

Come per il passato, lo schema di certificazione presenta alcune discontinuità nella numerazione dei campi ² che vengono integrati nella comunicazione del modello 770 Semplificato per favorire l'attività di liquidazione delle imposte e di controllo dell'operato dei sostituti d'imposta da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Ricordiamo che la certificazione deve essere consegnata dai sostituti entro il 28 febbraio 2015³ ai sensi del d.P.R. n. 322 del 1998⁴, il quale prevede, appunto, come termine di consegna del modello, il 28 febbraio dell'anno successivo a quello in cui le somme sono state corrisposte, oppure, in caso di cessazione del rapporto di lavoro, il dodicesimo giorno dalla domanda presentata dal dipendente.

Nell'ipotesi in cui il modello sia già stato consegnato in occasione della cessazione del rapporto di lavoro in corso d'anno, e risulti non conforme a quello approvato per lo stesso anno, i dati eventualmente mancanti devono essere riportati in una certificazione integrativa, anche non comprensiva dei dati già certificati, da rilasciare entro il termine ordinario. Qualora, invece, si renda necessario certificare distinte situazioni per lo stesso sostituto, si potranno utilizzare ulteriori righi, numerandoli

¹ Pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art.1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

² Vedi art. 4, comma 3-bis, del d.P.R. n. 332 del 1998.

³ Vedi art. 37, comma 10, del decreto legge n. 223 del 2006.

⁴ Vedi art. 4, comma 6-*quater*.

progressivamente, sempre però nel rispetto della sequenza numerica dei punti prevista dallo schema di certificazione.

La CU 2015 deve essere rilasciata in duplice esemplare in forma cartacea oppure, in base alle precisazioni contenute nelle istruzioni per il datore di lavoro⁵, mediante strumenti elettronici. Qualora si scelga tale seconda modalità, al dipendente dovrà comunque essere garantita la possibilità di conseguire la disponibilità della certificazione e di materializzarla per i successivi adempimenti. Tale modalità di consegna, dunque, potrà essere utilizzata solo nei confronti di quanti siano dotati degli strumenti necessari per ricevere e stampare la certificazione rilasciata per via elettronica: va, comunque, esclusa nelle ipotesi in cui il sostituto sia tenuto a rilasciare agli eredi la certificazione relativa al dipendente deceduto oppure quando il dipendente abbia cessato il rapporto di lavoro. Grava sul sostituto l'onere di accertarsi che ciascun dipendente si trovi nelle condizioni di ricevere in via elettronica la certificazione, provvedendo diversamente alla consegna in forma cartacea.

2 Le novità del modello: la parte “Dati fiscali”

La parte riservata ai “Dati fiscali” del modello è quella che contiene le maggiori novità per effetto dei diversi provvedimenti normativi succedutisi nel corso del 2014 che hanno inciso sulla determinazione del reddito imponibile.

Come noto, nella sezione “Dati fiscali” devono essere certificati le somme e i valori assoggettati a tassazione ordinaria, i compensi assoggettati a ritenuta d'imposta, quelli assoggettati ad imposta sostitutiva, quelli assoggettati a tassazione separata (emolumenti arretrati di anni precedenti, indennità di fine rapporto di lavoro dipendente, compresi i relativi acconti e anticipazioni, erogati nell'anno a seguito di cessazioni avvenute a partire dal 1974 o non ancora avvenute e prestazioni pensionistiche erogate in forma di capitale comprese nel maturato fino al 31 dicembre 2006), nonché gli oneri dei quali si è tenuto conto nella determinazione dell'imposta e delle ritenute e gli altri dati necessari ai fini dell'eventuale presentazione della dichiarazione dei redditi.

Nel punto 1 va indicato il totale dei redditi di lavoro dipendente, equiparati ed assimilati per i quali è possibile fruire della **detrazione per lavoro dipendente** di cui all'art. 13, comma 1, del TUIR al netto degli oneri deducibili specificamente individuati nei punti

⁵ Vedi anche risoluzione Agenzia delle Entrate n. 45 del 21 dicembre 2006.

142 e 161, del c.d. contributo di solidarietà evidenziato al punto 171 e dei contributi previdenziali e assistenziali che non hanno concorso a formare il reddito.

Al riguardo ricordiamo che la legge n. 147 del 27 dicembre 2013⁶ fra le varie misure fiscali ha previsto a decorrere dal 2014 una rimodulazione della misura delle detrazioni e degli scaglioni del reddito complessivo di riferimento per redditi di lavoro dipendente e assimilati di cui all'art. 13 del TUIR. A seguito di tali modifiche, il 1° comma dell'art. 13 TUIR prevede che *“Se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi di cui agli articoli 49, con esclusione di quelli indicati nel comma 2, lettera a), e 50, comma 1, lettere a), b), c), c-bis), d), h-bis) e l), spetta una detrazione dall'imposta lorda, rapportata al periodo di lavoro nell'anno, pari a: a) 1.880 euro, se il reddito complessivo non supera 8.000 euro. L'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a 690 euro. Per i rapporti di lavoro a tempo determinato, l'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a 1.380 euro; b) 978 euro, aumentata del prodotto tra 902 euro e l'importo corrispondente al rapporto tra 28.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 20.000 euro, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a 8.000 euro ma non a 28.000 euro; c) 978 euro, se il reddito complessivo è superiore a 28.000 euro ma non a 55.000 euro; la detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 55.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 27.000 euro”*.

Rispetto alla previgente formulazione della medesima disposizione, dunque, passa da 1.840 a 1.880 euro la detrazione, sempre da rapportare al periodo di lavoro nell'anno, spettante ai titolari di un reddito complessivo non superiore a 8.000 euro. Risultano invece confermati nella misura di 690 euro e 1.380 euro gli importi minimi della detrazione spettante, rispettivamente, per i rapporti di lavoro a tempo indeterminato e per quelli a tempo determinato. È stata inoltre modificata la formula per calcolare la detrazione spettante alla seconda fascia prevista dal citato art. 13 del TUIR che ora riguarda i redditi superiori a 8.000 euro e fino ai 28.000 euro (in precedenza – ricordiamo – la seconda fascia riguardava i redditi superiori a 8.000 e fino a 15.000 euro): a seguito della suddetta novità normativa, la misura della detrazione si ottiene aggiungendo a 978 euro il risultato del prodotto tra 902 euro e l'ammontare corrispondente al rapporto tra 28.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 20.000 euro. Per redditi superiori a 28.000 ma non a 55.000 euro, la detrazione è pari a 978 euro, per la parte corrispondente al rapporto tra 55.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 27.000 euro.

⁶ Art. 1, comma 127.

A seguito della delineata rimodulazione delle detrazioni da lavoro dipendente e assimilati, infine, è stato abrogato il comma 2 dell'art. 13 del TUIR che prevedeva un "correttivo" alla detrazione in esame per i redditi compresi tra i 23.000 e i 28.000 euro.

Sul punto 1 della parte Dati fiscali, per quanto riguarda in particolare i **redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero** e determinati a norma del comma 8-*bis*, dell'art. 51 del TUIR⁷, ha inciso il decreto interministeriale del 23 dicembre 2013 del Ministero del lavoro e delle politiche sociali di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze che ha fissato le retribuzioni convenzionali per l'anno 2014. Qualora il reddito di cui al punto 1 comprenda redditi prodotti all'estero, l'ammontare del reddito prodotto in ciascuno Stato estero deve essere distintamente indicato nelle annotazioni (cod. AD). Per i redditi derivanti da lavoro dipendente prestato, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, all'estero in zone di frontiera e in altri Paesi limitrofi da soggetti residenti nel territorio dello Stato, occorre indicare nel presente punto i compensi corrisposti al netto della quota esente (euro 6.700,00), di cui invece dovrà essere data distinta indicazione nelle annotazioni (cod. AE).

Il regime delle detrazioni ha subito nell'ultimo anno ulteriori modifiche. La prima novità ha riguardato il regime di **detrazione relativa ai premi assicurativi per rischio morte o invalidità permanente**. L'art. 12 del decreto legge n. 102 del 31 agosto 2013 ha ridotto a decorrere dal 2014 la detrazione sui premi assicurativi per rischio morte, invalidità permanente non inferiore al 5 per cento, non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana (se l'impresa di assicurazione non ha facoltà di recesso dal contratto), disponendo che il tetto massimo sul quale calcolare la detrazione del 19 per cento scenda a 530 euro. La norma, tuttavia, ha altresì previsto che a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 la soglia dell'importo massimo su cui calcolare la detrazione sia fissata a 1.291,14 euro per i **premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana**, al netto dei predetti premi aventi per oggetto il rischio di morte o di invalidità permanente.

Sempre in materia di detrazioni, ricordiamo che l'art. 15, commi 2 e 3, della legge n. 96 del 6 luglio 2012 aveva modificato la disciplina contenuta nella lett. i-*bis*) dell'art. 15 del TUIR a decorrere dal 1° gennaio 2013, trasferendo nel nuovo comma 1.1 dell'art. 15

⁷ Si tratta dei redditi di lavoro dipendente derivante dall'attività prestata all'estero da soggetti ivi residenti per più di 183 giorni nell'arco di dodici mesi, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro. Tali redditi sono determinati forfetariamente sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali.

del TUIR la disciplina della **detrazione IRPEF spettante per le erogazioni liberali in denaro in favore delle ONLUS e di iniziative umanitarie**, al fine di elevarne la misura dal 19 al 24 per cento per l'anno 2013 e al 26 per cento a decorrere dall'anno 2014⁸; e mantenendo nella lett. *i-bis*) del comma 1 dell'art. 15 del TUIR solo la disciplina della detrazione IRPEF spettante per i contributi associativi versati alle società di mutuo soccorso, in relazione ai quali resta ferma la misura del 19 per cento.

La legge n. 96 del 2012 era intervenuta anche sul regime della **detrazione IRPEF prevista in relazione alle erogazioni liberali in denaro a favore di movimenti e partiti politici**. A decorrere dal 1° gennaio 2013, l'art. 7, comma 1, del suddetto provvedimento, infatti, aveva modificato la previgente disciplina, precisando l'ambito soggettivo di applicazione della detrazione prevista dal comma 1-*bis* dell'art. 15 del TUIR ed elevando la misura di tale detrazione dal 19 al 24 per cento per l'anno 2013 e al 26 per cento a decorrere dall'anno 2014. Il comma 1-*bis*) dell'art. 15 TUIR è stato poi abrogato dall'art. 14 del decreto legge n. 149 del 2013. A disciplinare le detrazioni a favore dei partiti politici è oggi l'art. 11 del citato decreto legge 149, come modificato in sede di conversione dalla legge n. 13 del 2014, ove è previsto che a decorrere dall'anno 2014 le erogazioni a favore dei partiti politici sono detraibili nella misura del 26 per cento, per importi compresi tra 30 e 30.000 euro annui. Oltre l'importo di 30.000 euro, dunque, non viene riconosciuta la detrazione.

Le istruzioni al modello prevedono che nei punti 71, 73, 75, 77, 79 e 81 deve essere indicato il codice relativo all'onere detraibile per il quale spetta la detrazione dall'imposta lorda nella misura del 19 e del 26 per cento indicato nelle tabelle A e B poste in appendice alle medesime istruzioni. Nei punti 72, 74, 76, 78, 80 e 82 deve essere indicato l'importo dell'onere detraibile relativo al codice riportato nei precedenti punti. Le istruzioni al modello ricordano che gli oneri detraibili contenuti nei suddetti punti devono essere calcolati tenendo conto degli eventuali limiti nonché al lordo delle franchigie previste dalle norme che li regolano.

⁸ La suddetta disciplina, peraltro, è stata nuovamente modificata dal comma 137 dell'art. 1 della legge di Stabilità 2015 che ha incrementato, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, l'importo delle detrazioni e deduzioni previste rispettivamente dagli artt. 15 e 100 del TUIR, in relazione alle erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle Onlus, delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, nei Paesi non appartenenti all'OCSE. In particolare, la detrazione dall'IRPEF lorda è passata al 26 per cento delle erogazioni liberali di importo non superiore a 30.000 euro (in luogo dei pregressi 2.065 euro).

L'art. 7 del decreto legge n. 47 del 2014 ha introdotto un'ulteriore detrazione per i soggetti titolari di contratti di locazione di alloggi sociali. La norma prevede infatti che *“Per il triennio 2014 - 2016, ai soggetti titolari di contratti di locazione di alloggi sociali, come definiti dal decreto ministeriale in attuazione dell'articolo 5 della legge 8 febbraio 2007, n. 9, adibiti a propria abitazione principale spetta una detrazione complessivamente pari a: a) 900 euro, se il reddito complessivo non supera euro 15.493,71; b) 450 euro, se il reddito complessivo supera euro 15.493,71 ma non euro 30.987,41”*. Tale detrazione deve essere riportata nel punto 109 insieme alle altre detrazioni previste dall'art. 16⁹, commi 01-1ter, del TUIR che hanno trovato capienza nell'imposta lorda diminuita nell'ordine delle detrazioni di cui agli artt. 12 e 13 del TUIR. Le istruzioni al modello precisano che nel caso in cui nel corso dell'anno si siano stipulati uno o più contratti di locazione, nelle annotazioni (cod. BG) devono essere indicati con i codici 1, 2, 3 e 4 le diverse tipologie di canoni di locazione indicate nei commi da 01 a 1-ter dell'art. 16 del TUIR e con il codice 5 la tipologia di canone di locazione di cui all'art. 7 del decreto legge n. 47 del 2014, il numero di giorni per i quali l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale nonché la percentuale di spettanza della detrazione.

Al fine di ridurre la pressione fiscale e contributiva sul lavoro e nella prospettiva di una complessiva revisione del prelievo finalizzata alla riduzione strutturale del cuneo fiscale, l'art. 1 del decreto legge n. 66 del 2014 ha riconosciuto, per il solo anno 2014, ai titolari di redditi di lavoro dipendente e di determinate categorie di redditi ad esso assimilati, per i quali l'imposta lorda determinata sui predetti redditi sia di importo superiore a quello della detrazione spettante ai sensi del primo comma dell'art. 13 del TUIR un credito d'imposta – che non concorre alla formazione del reddito complessivo – rapportato al periodo di lavoro nell'anno (**c.d. Bonus IRPEF**). Il credito è pari a 640 euro e spetta nell'intera misura se il reddito complessivo non supera i 24.000 euro; se, invece, il reddito complessivo è superiore al predetto limite, il credito è attribuito in misura decrescente fino ad azzerarsi a fronte di un reddito superiore a 26.000 euro e

⁹ Pur non riguardando la compilazione del punto in esame, per mera completezza, ricordiamo che l'art. 7 del decreto legge n. 91 del 2014 ha inserito nella norma relativa alle detrazioni per canoni di locazione il comma 1-quinquies¹ il quale prevede che *“Ai coltivatori diretti e agli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola di età inferiore ai trentacinque anni, spetta, nel rispetto della regola de minimis di cui al regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis» nel settore agricolo, una detrazione del 19 per cento delle spese sostenute per i canoni di affitto dei terreni agricoli diversi da quelli di proprietà dei genitori entro il limite di euro 80 per ciascun ettaro preso in affitto e fino a un massimo di euro 1.200 annui. A tal fine, il contratto di affitto deve essere redatto in forma scritta”*.

spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 26.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 2.000 euro¹⁰.

Come indicato nelle istruzioni al modello, nel punto 119 dovrà essere indicato il codice "1" se il sostituto d'imposta ha riconosciuto al dipendente il bonus e lo ha erogato, in tutto o in parte; "2" se il sostituto d'imposta non ha riconosciuto al dipendente il bonus oppure lo ha riconosciuto ma non lo ha erogato neppure in parte. Nel punto 120 deve essere riportato l'importo del bonus che il sostituto ha erogato e nel punto 121 l'importo del bonus che il sostituto ha riconosciuto ma non erogato al dipendente.

Per quanto riguarda gli oneri deducibili ricordiamo che, a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, la legge di stabilità 2014¹¹ ha modificato la lettera d-bis) del comma 1 dell'articolo 10 del TUIR, riguardante la **deducibilità delle somme restituite al soggetto erogatore, se assoggettate a tassazione in anni precedenti**. La nuova formulazione della disposizione, oltre a confermare la deducibilità delle «*somme restituite al soggetto erogatore, se assoggettate a tassazione in anni precedenti*», aggiunge che «*L'ammontare, in tutto o in parte, non dedotto nel periodo d'imposta di restituzione può essere portato in deduzione dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi; in alternativa, il contribuente può chiedere il rimborso dell'imposta corrispondente all'importo non dedotto secondo modalità definite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze*». Rispetto alla precedente formulazione, dunque, la novità consiste nel prevedere che l'eventuale ammontare non dedotto nell'anno in cui è avvenuta la restituzione possa essere portato in deduzione negli anni successivi o, in alternativa, chiesto a rimborso.

A questo riguardo, le istruzioni al modello precisano che nel punto 162 deve essere riportato il totale degli oneri sostenuti di cui all'art. 10, comma 1, lett. d-bis), del TUIR che non è stato dedotto nei punti 1, 3, 4, e 5 e per il quale è possibile la deduzione dal

¹⁰ Per ulteriori indicazioni si vedano le circolari dell'Agenzia delle entrate n. 8/E e 9/E del 2014. Segnaliamo che il cd. bonus IRPEF, inizialmente previsto in via sperimentale, è stato posto a regime dalla legge di Stabilità 2015 (Vedi art. 1, comma 12, della legge n. 190 del 2014). In particolare, la legge di stabilità 2015, modificando il comma 1-bis dell'art. 13 del TUIR, ha previsto in maniera stabile, a decorrere dal periodo d'imposta 2015, l'attribuzione del suddetto credito introdotto dal decreto legge n. 66. In quella sede, peraltro, è stato precisato che ai fini della determinazione del reddito complessivo valido per definire la spettanza del credito non si applicano le disposizioni agevolative riguardanti il rientro dei "cervelli" previste dall'art. 3, comma 1, della legge n. 238 del 2010, quelle relative al rientro in Italia dei ricercatori residenti all'estero previste dall'art. 44, comma 1, del decreto legge n. 78 e, infine, quelle riguardanti il rientro in Italia di docenti e ricercatori scientifici residenti all'estero disposte dall'art. 17, comma 1, del decreto legge n. 185 del 2008 (Vedi art. 1, comma 13, della legge n. 190 del 2014).

¹¹ Vedi art. 1, comma 174, della legge n. 147 del 2013.

reddito complessivo nei periodi d'imposta successivi. Il sostituto d'imposta deve precisare nelle annotazioni (cod. CG) che il contribuente, per fruire della quota non dedotta, può presentare la dichiarazione dei redditi, riportare tale onere negli anni successivi o chiedere il rimborso dell'imposta corrispondente.

La compilazione dei punti da 171 a 174 riguarda l'applicazione del contributo di solidarietà. Come si ricorderà, l'articolo 2 del decreto-legge 13 agosto 2011 n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, *“in considerazione della eccezionalità della situazione economica internazionale e tenuto conto delle esigenze prioritarie di raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica concordati in sede europea”*, aveva introdotto, a decorrere dal 2011 e fino al 2013, a carico dei contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a 300.000 euro lordi annui, un **contributo di solidarietà** del 3 per cento, da applicarsi sulla parte eccedente il predetto importo. Il suddetto contributo di solidarietà è stato prorogato per un altro triennio, dal 2014 al 2016, dall'art. 1, comma 590, della legge n. 147 del 2013 ed è stato precisato che *“Ai fini della verifica del superamento del limite di 300.000 euro rilevano anche i trattamenti pensionistici di cui al comma 486 [quelli cioè corrisposti da enti gestori di forme di previdenza obbligatorie complessivamente superiori a quattordici volte il trattamento minimo INPS], fermo restando che su tali trattamenti il contributo di solidarietà di cui al primo periodo non è dovuto”*.

Nel punto 171 deve essere indicato l'importo trattenuto dal sostituto a titolo di contributo di solidarietà. Nel caso di cessazione del rapporto di lavoro nel corso del 2014, il sostituto è tenuto ad evidenziare nelle annotazioni (cod. BY) che il contribuente è obbligato alla presentazione della dichiarazione dei redditi al fine di autoliquidare il contributo di solidarietà. Nel punto 172 deve essere indicato l'importo del contributo di solidarietà non operato per effetto delle disposizioni emanate a seguito degli eventi eccezionali già ricompresi nel punto 171. Nel punto 173 deve essere indicato l'ammontare dei trattamenti pensionistici erogati al netto del contributo di solidarietà applicato in base all'art. 1, comma 486, della legge n. 147 del 2013. Nel punto 174 deve essere riportato l'ammontare del contributo di solidarietà dovuto sui trattamenti pensionistici riportati nel punto 173.

Nei punti da 201 a 205 devono essere indicati gli importi relativi alle componenti accessorie alla retribuzione corrisposte per l'incremento della produttività del lavoro che fruiscono del regime agevolato.

Ricordiamo che la volontà legislativa di ancorare la **tassazione agevolata degli elementi retributivi premianti** alla contrattazione collettiva decentrata, introdotta dall'art. 53 del decreto legge n. 78 del 2010, è stata inizialmente confermata dal decreto legge n. 98 del 2011 che ha riproposto anche per il 2012 la disciplina di favore precedentemente prevista seppur con alcune modificazioni¹².

La legge di stabilità 2013¹³ ha successivamente prorogato anche per gli anni 2013 e 2014 la tassazione agevolata della c.d. retribuzione incentivante, sempre rinviando la fissazione delle concrete modalità attuative ad un decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze. Per il 2014, il decreto ministeriale emanato il 19 febbraio 2014 ha fissato a 3.000 euro il limite massimo degli importi suscettibili di beneficiare della tassazione agevolata e a 40.000 la soglia di reddito dei possibili beneficiari¹⁴.

In relazione a tale tassazione agevolata, nel punto 201 del modello CUD deve essere indicata la quota della somma erogata per l'incremento della produttività del lavoro fino a 3.000 euro, al netto delle trattenute previdenziali obbligatorie.

Nel punto 201 devono essere indicati: a) l'intero compenso erogato per lavoro notturno (e non la sola maggiorazione), le somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi dell'art. 2, comma 1 lett. c), del decreto legge n. 93 del 2008 nonché le indennità o maggiorazioni di turno¹⁵; b) la quota di sgravio contributivo

¹² L'art. 26 del decreto legge n. 98 del 2011, in particolare, ha previsto che "per l'anno 2012 le somme erogate ai lavoratori dipendenti del settore privato in attuazione di quanto previsto da accordi o contratti collettivi aziendali o territoriali sottoscritti da associazioni dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e correlate a incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa, collegate ai risultati riferiti all'andamento economico o agli utili della impresa, o a ogni altro elemento rilevante ai fini del miglioramento della competitività aziendale sono assoggettate ad una tassazione agevolata del reddito dei lavoratori e beneficiano di uno sgravio dei contributi dovuti dal lavoratore e dal datore di lavoro".

La definizione dei limiti di applicazione della tassazione agevolata del salario di produttività, tuttavia, è stata demandata dalla legge n. 183 del 2011 ad un decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri. L'art. 33, comma 12, della legge n. 183 del 12 novembre 2011, in particolare, ha disposto che "Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, al fine del rispetto dell'onere massimo fissato al secondo periodo, è stabilito l'importo massimo assoggettabile all'imposta sostitutiva prevista dall'articolo 2 del decreto-legge 27 maggio 2008, n. 93, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 luglio 2008, n. 126, nonché il limite massimo di reddito annuo oltre il quale il titolare non può usufruire dell'agevolazione di cui al presente articolo".

¹³ Si veda l'art. 1, commi 481 e 482, della legge n. 228 del 24 dicembre 2012.

¹⁴ Si vedano la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 11/E del 30 aprile 2013, la circolare del Ministero del lavoro e delle politiche sociali n. 15 del 3 aprile 2013 e la risposta ad interpello del Ministero del lavoro e delle politiche sociali n. 21 del 1° luglio 2013.

¹⁵ Si veda la risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 83 del 2010.

concesso sulle retribuzioni variabili fissate dalla contrattazione collettiva di secondo livello, qualora ricorrano le condizioni per l'applicazione, sulle suddette somme, dell'imposta sostitutiva del 10 per cento prevista per i premi di produttività e di risultato.

A seguito della compilazione del punto 201, nelle annotazioni (cod. BX) deve essere certificato che le somme sono state erogate a titolo di incremento della produttività del lavoro in attuazione di quanto previsto da uno specifico accordo o contratto collettivo territoriale o aziendale; tale certificazione assolve all'obbligo del rilascio di apposita dichiarazione previsto dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 47 del 2010.

Nel caso in cui sull'importo indicato al punto 201 sia stata applicata l'imposta sostitutiva del 10 per cento occorre indicare la relativa imposta nel punto 202. Nel punto 203 deve essere riportato l'importo delle imposte sostitutive non operate per effetto delle disposizioni emanate a seguito di eventi eccezionali, già compreso nell'importo indicato al punto 202.

Nel caso in cui il sostituto abbia assoggettato a tassazione ordinaria l'importo di dette somme non eccedenti i 3.000 euro, tale importo, oltre ad essere ricompreso nel punto 1, dovrà essere indicato anche nel punto 201, avendo cura di barrare il punto 204. In tale ipotesi nessun importo dovrà essere evidenziato nel punto 202. Nelle annotazioni (cod. AF) dovrà essere riportata la motivazione per la quale il sostituto ha proceduto ad applicare una tassazione ordinaria su dette somme.

Nel caso in cui le somme erogate per l'incremento della produttività siano costituite, in tutto o in parte, da importi che concorrono alla determinazione del reddito imponibile nella misura del 50 per cento del loro ammontare, ai sensi dell'art. 51, comma 6, del TUIR (ad esempio le indennità di volo), occorre indicare: a) nel punto 201 le somme che concorrono alla formazione del reddito imponibile ai sensi dell'art. 51, comma 6, del TUIR; b) nel punto 205 l'ammontare che non concorre alla formazione del reddito ai sensi dell'art. 51, comma 6, del TUIR; c) nel punto 202, nel caso in cui sia stata applicata l'imposta sostitutiva, l'ammontare dell'imposta pari al 10 per cento della somma degli importi indicati nei punti 201 e 205. Sempre riguardo a queste somme, nel caso in cui sia stata applicata la tassazione ordinaria (e quindi sia stato barrato il punto 204), nel punto 1 sarà ricompreso esclusivamente l'importo indicato nel punto 201.

Il Direttore Generale

Micossi