

***Bonus für die Arbeitnehmer und Bezieher
gleichgestellter Einkünfte mit einem
Gesamteinkommen bis zu 26.000,00 Euro***

INHALT

1	Vorbemerkung	3
2	Begünstigte	3
2.1	<i>Einkünfte aus unselbständiger Arbeit - gleichgestellte Einkünfte</i>	3
2.1.1	Empfänger von einkommensunterstützenden Sozialleistungen.....	4
2.1.2	Arbeitnehmer im Ausland	4
2.1.3	“Grenzpendler”	4
2.1.4	Nicht ansässige Steuerzahler.....	4
2.2	<i>Voraussetzung: Brutto-IRPEF höher als die Absetzbeträge für unselbständige Arbeit</i>	4
2.3	<i>Voraussetzung: Steuerbares Gesamteinkommen (IRPEF) von maximal 26.000,00 Euro</i>	4
2.3.1	Einkünfte aus dem Hauptwohnsitz.....	5
2.3.2	Einkünfte, welche der Ersatzsteuer auf Mieterträge unterliegen	5
2.3.3	Nicht ansässige Steuerzahler.....	5
3	Betrag des Bonus	5
3.1	<i>Steuerzahler mit einem Gesamteinkommen bis zu 24.000,00 Euro</i>	5
3.2	<i>Steuerzahler mit einem Gesamteinkommen über 24.000,00 Euro und bis zu 26.000,00 Euro</i>	5
3.3	<i>Angleichung an den Arbeitszeitraum</i>	6
3.3.1	Ergebnisbezogene Prämien, die in Steuerjahren nach Auflösung des Arbeitsverhältnisses ausgezahlt werden	6
3.3.2	Arbeitsrechtliche Streitfälle	6
3.4	<i>Angleichung an die Arbeitszeit - Ausschlüsse</i>	7
4	Zuerkennung des Bonus durch das Steuersubstitut	7
4.1	<i>Kein eigener Antrag erforderlich</i>	7
4.2	<i>Prüfung der erforderlichen Voraussetzungen</i>	7
4.2.1	Einkünfte, die der Arbeitnehmer vom Steuersubstitut bezieht	7
4.2.2	Einkünfte aus sonstigen Arbeitsverhältnissen	7
4.2.3	Körperschaften, welche einkommensunterstützende Sozialleistungen auszahlen	8
4.3	<i>Aufteilung auf die Gehälter, die nach dem 24.4.2014 ausgezahlt werden</i>	8
4.3.1	Arbeitsverhältnisse, die im Laufe des Jahres 2014 begonnen haben bzw. aufgelöst wurden	8
4.3.2	Verschiebung der Inanspruchnahme des Bonus auf Juni.....	9

4.4	<i>Überschreitung des Limits von 26.000,00 Euro</i>	10
4.5	<i>Änderungen in der Entlohnung, welche die Inanspruchnahme des Bonus ermöglichen</i> .	10
4.6	<i>Angabe des Bonus im Vordruck CUD</i>	10
4.7	<i>Rückzahlung des Bonus</i>	10
4.8	<i>Inanspruchnahme eines Bonus, der vom Steuersubstitut nicht zuerkannt wurde</i>	10
4.9	<i>Tod des Arbeitnehmers</i>	11
5	Verrechnung des Bonus durch das Steuersubstitut	11
5.1	<i>Verrechnung von Sozialbeiträgen</i>	11
5.2	<i>Verrechnung im Vordruck F24</i>	11
5.3	<i>Verrechnung des Bonus durch die öffentlichen Körperschaften</i>	12
5.4	<i>Angabe der Beträge im Vordruck 770</i>	12
6	Arbeitnehmer ohne Steuersubstitut	12
7	Steuer- und beitragsrechtliche Behandlung des Bonus	12
7.1	<i>Auswirkungen auf die IRAP</i>	12
7.2	<i>Auswirkungen auf das Steuerguthaben für Reedereien</i>	13

1 VORBEMERKUNG

Art. 1, DL 24.4.2014 Nr. 66 (das sog. "decreto Renzi") ist am 24.4.2014 in Kraft getreten, harrt aber noch der Umwandlung in ein Gesetz und sieht für das Jahr 2014 ein Steuerguthaben (den sog. "Bonus") für:

- Arbeitnehmer und Bezieher einiger gleichgestellter Einkünfte mit einem steuerbaren Gesamteinkommen von maximal 26.000,00 Euro vor;
- Der Bonus erhöht das Nettoeinkommen der betreffenden Angestellten; durch die Reduzierung der Lohnnebenkosten (des sog. "cuneo fiscale") sollen somit die Konsumausgaben und das Wirtschaftswachstum gefördert werden.

Amtliche Klärungen

Die Agentur für Einnahmen hat

- mit Rundschreiben vom 28.4.2014, Nr. 8 die ersten amtlichen Klärungen zum neuen Bonus veröffentlicht;
- mit der Beschlussfassung vom 7.5.2014, Nr. 48 wurde ein eigener Abgabencode eingerichtet, mit dem im Vordruck F24 der durch die Steuersubstitute zuerkannte Bonus verrechnet werden kann;
- mit dem Rundschreiben vom 14.5.2014, Nr. 9 hat die Agentur sodann weitere amtliche Klärungen zum neuen Bonus veröffentlicht.

Weitere amtlichen Klärungen wurden in der Folge mit dem INPS-Rundschreiben Nr. 60 vom 12.5.2014 veröffentlicht; sie betreffen im besonderen die Verrechnung des Bonus durch die öffentlichen Körperschaften.

Klärungen durch die Arbeitsberater

Weitere Klärungen wurden von der Forschungsstiftung der Arbeitsberater ("Fondazione Studi Consulenti del lavoro") im Rundschreiben vom 5.5.2014, Nr. 11 veröffentlicht.

2 BEGÜNSTIGTE

Den neuen Bonus können die Bezieher von Einkünften aus unselbständiger Arbeit oder von gleichgestellten Einkünften in Anspruch nehmen, sofern bestimmte Voraussetzungen gegeben sind.

2.1 EINKÜNFTE AUS UNSELBSTÄNDIGER ARBEIT BZW. EINIGE GLEICHGESTELLTE EINKÜNFTE

Der neue Bonus betrifft Steuerzahler, welche Einkünften aus unselbständiger Arbeit im Sinne von Art. 49 TUIR (jedoch keine Renten) und/oder die folgenden gleichgestellten Einkünfte im Sinne von Art. 50, Abs. 1 TUIR beziehen:

- die Vergütungen der Mitglieder einer Genossenschaft, welche in ebendieser Genossenschaft arbeiten (Buchst. a);
- Vergütungen und Entschädigungen, welche von Angestellten für bestimmte Aufträge in ebendieser Eigenschaft bezogen werden (Buchst. b);
- Stipendien und ähnliche Förderungen für die berufliche Weiterbildung (Buchst. c);
- Vergütungen für geregelte und dauerhafte Mitarbeit, einschließlich der Mitarbeit auf Projektbasis (Buchst. c-bis);
- Die Bezüge der Priester (Buchst. d);
- Zusatzrenten (Buchst. h-bis);
- Die Bezüge der sog. sozial wertvollen Arbeitnehmer (Buchst. l).

Der besprochene Bonus ist somit an bestimmte Einkunftsarten gebunden; es ist jedoch nicht erforderlich, dass sich das Gesamteinkommen des Steuerzahlers ausschließlich aus diesen Einkünften zusammensetzt; der Steuerzahler kann also durchaus auch andere Einkunftsarten

beziehen (z.B. sonstige Einkünfte, die mit jenen aus unselbständiger Arbeit gleichgestellt sind, Einkünfte aus freiberuflicher Arbeit, Renten und sonstige Einkünfte).

2.1.1 Empfängervon einkommensunterstützenden Sozialleistungen

Der Bonus steht auch Steuerzahlern zu, welche einkommensunterstützenden Sozialleistungen wie etwa Lohnausgleichskasse, Arbeitslosengeld oder die Mobilitätsentschädigung beziehen, also Sozialleistungen, welche die Einkünfte aus unselbständiger Arbeit ersetzen.

2.1.2 Arbeitnehmer im Ausland

Der Bonus steht auch Arbeitnehmern im Ausland zu, welche in Italien auf der Grundlage der sog. Konventionallöhne ex Art. 51, Abs. 8-*bis* TUIR Steuern abführen.

2.1.3 "Grenzpendler"

Der Bonus steht auch den sog. „Grenzpendlern“ („frontalieri“) zu, und zwar im Hinblick auf jenen Teil ihrer Einkünfte, welcher den Freibetrag von 6.700,00 Euro übersteigt.

2.1.4 Nicht ansässige Steuerzahler

Der Bonus steht auch nicht ansässigen Steuerzahlern zu, sofern sie Einkünfte aus unselbständiger Arbeit beziehen, die in Italien versteuert werden.

2.2 BRUTTO-IRPEF HÖHER ALS DIE ABSETZBETRÄGE FÜR UNSELBSTÄNDIGE ARBEIT

Der weiteren müssen die Steuerzahler einer Brutto-IRPEF („IRPEF lorda“) aus den betreffenden Einkunftsarten (unselbständige Arbeit und gleichgestellte Einkünfte) unterliegen, welche höher ist als die Absetzbeträge, welche für ebendiese Einkünfte im Sinne von Art. 13, Abs. 1 TUIR gewährt werden.

Die Agentur für Einnahmen hat klargestellt, dass die entsprechenden Bezugsgrößen „homogen“ sein müssen; es sind also nur jene Absetzbeträge heranzuziehen, welche sich unmittelbar aus den Einkunftsarten ergeben, für welche der Bonus gewährt wird. Die Bruttosteuer muss also größer sein als jene Absetzbeträge, welche sich bei einem Gesamteinkommen ergeben, das (ausschließlich) aus jenen Einkünften besteht, welche eben diese Bruttosteuer ergeben.

Somit sind Arbeitnehmer, welche im Jahr 2014 ein Gesamteinkommen aus unselbständiger Arbeit bzw. gleichgestellten Einkünften von weniger als 8.145,00 Euro bezogen haben (die sog. „incapienti“) von der Begünstigung ausgeschlossen.

Dagegen ist es irrelevant, ob die Brutto-IRPEF durch andere Absetzbeträge reduziert wird, wie etwa jene für:

- steuerrechtlich zu Lasten gehende Angehörige;
- oder für absetzbare Aufwendungen (z.B. Arztspesen oder Versicherungsprämien).

Produktivitätsprämien, welche einer Ersatzsteuer von 10% unterliegen

Nach Auskunft der Agentur für Einnahmen sind Produktivitätsprämien, welche einer Ersatzsteuer von 10% unterliegen, in diesem Zusammenhang (also hinsichtlich des Mindestbetrags der Bruttosteuer, welcher über den Absetzbeträgen für unselbständige Arbeit liegen muss) als „normale“ Einkünfte aus unselbständiger Arbeit zu betrachten.

Dadurch wird eine Benachteiligung der besprochenen Arbeitnehmer vermieden; sie können aber in jedem Fall auch für die ordentliche Besteuerung optieren.

2.3 STEUERBARES GESAMTEINKOMMEN (IRPEF) VON MAXIMAL 26.000,00 EURO

Um die Begünstigung in Anspruch nehmen zu können, darf das Gesamteinkommen der betreffenden Steuerzahler, welches der IRPEF unterliegt, nicht über 26.000,00 Euro liegen.

Das "Gesamteinkommen" im Hinblick auf die IRPEF umfasst alle Einkünfte (aus Grundstücken und Gebäuden aus selbständiger und unselbständiger Arbeit, aus Kapitalerträgen und Unternehmen sowie die sonstigen Einkünfte), welche:

- der ordentlichen Besteuerung unterliegen;
- nach Abzug der Pflichtsozialbeiträge, die vom Steuersubstitut einbehalten werden.

Das besprochenen "IRPEF-Gesamteinkommen" umfasst somit folgende Einkünfte nicht:

- Einkünfte, welche der gesonderten Besteuerung unterliegen (z.B. Abfertigungen);
- Einkünfte, welche einer Ersatzsteuer unterliegen (z.B. Produktivitätsprämien mit einer Ersatzsteuer von 10%, bestimmte Zinseinkünfte);
- Quellensteuereinbehalte (z.B. bestimmte Zinseinkünfte und Dividenden).

2.3.1 Einkünfte aus dem Hauptwohnsitz

Wie die Agentur für Einnahmen erläutert hat, werden die Einkünfte aus dem Hauptwohnsitz und den entsprechenden Nebenflächen („pertinenze“) in diesem Zusammenhang nicht berücksichtigt.

2.3.2 Einkünfte, welche der Ersatzsteuer auf Mieterträge unterliegen

Im Sinne von Art. 3, Abs. 7, DLgs. 14.3.2011 Nr. 23, fließen dagegen Einkünfte, welche der Ersatzsteuer auf Mieterträge unterliegen („cedolare secca“) in diesem Zusammenhang in das „IRPEF“-„Gesamteinkommen“ ein.

2.3.3 Nicht ansässige Steuerzahler

Für nicht ansässige Steuerzahler setzt sich das Gesamteinkommen in diesem Zusammenhang nur aus Einkünften zusammen, die in Italien erwirtschaftet werden.

3 BETRAG DES BONUS

Sind die genannten Voraussetzungen gegeben, so hängt der Betrag des Bonus davon ab, ob die betreffenden Steuerzahler ein Gesamteinkommen:

- bis zu 24.000,00 Euro;
- oder aber über 24.000,00 Euro (und bis zu 26.000,00 Euro) beziehen.

In jedem Fall ist die Zusammensetzung der Kernfamilie des Steuerzahlers für die Höhe des Bonus irrelevant, womit Familien mit nur einem Verdiener benachteiligt sind.

3.1 STEUERZAHLER MIT EINEM GESAMTEINKOMMEN BIS ZU 24.000,00 EURO

Für Steuerzahler mit einem Gesamteinkommen bis zu 24.000,00 Euro beträgt der Bonus in jedem Fall 640,00 Euro, unabhängig von der Höhe des Einkommens.

3.2 STEUERZAHLER MIT EINEM GESAMTEINKOMMEN ÜBER 24.000,00 EURO UND BIS ZU 26.000,00 EURO

Für Steuerzahler mit einem Gesamteinkommen über 24.000,00 Euro und bis zu 26.000,00 Euro ist die Höhe des Bonus dagegen negativ mit dem Einkommen korreliert; somit:

- fällt der Bonus mit steigendem Einkommen geringer aus;
- Bei 26.000,00 Euro wird kein Bonus mehr gewährt.

Der "theoretische" Bonus von 640,00 Euro wird nämlich für diese Steuerzahler wie folgt herabgesetzt: Die 640 Euro werden mit der Differenz zwischen 26.000 Euro und dem IRPEF-Gesamteinkommen, dividiert durch 2.000 multipliziert (also bei 24.000 Euro mit dem Wert 1, bei 26.000 mit dem Wert 0). Die Formel ist:

$$\text{Effektiver Bonus} = 640,00 \times \frac{26.000,00 - \text{Gesamteinkommen}}{2.000}$$

Einige Beispiele: Mit einem Gesamteinkommen von

- 24.300,00 Euro beträgt der Bonus 544,00 Euro;
- 24.500,00 Euro beträgt der Bonus 480,00 Euro;
- 24.750,00 Euro beträgt der Bonus 400,00 Euro;
- 25.000,00 Euro beträgt der Bonus 320,00 Euro;
- 25.300,00 Euro beträgt der Bonus 224,00 Euro;
- 25.600,00 Euro beträgt der Bonus 128,00 Euro;
- 25.950,00 Euro beträgt der Bonus 16,00 Euro.

3.3 ANGLEICHUNG AN DEN ARBEITSZEITRAUM

Der Bonus muss an die Dauer des Arbeitszeitraums im Jahr 2014 angeglichen werden; dabei ist auf die Zahl der Tage Bezug zu nehmen, an welchen ein Anrecht auf die Absetzbeträge für unselbständige Arbeit erwächst.

Dabei gilt folgendes:

- Die Berechnung des in diesem Zusammenhang maßgeblichen Arbeitszeitraums muss unter Berücksichtigung der allgemeinen Regeln erfolgen, welche für jede Einkunftsart gelten, die Anrecht auf den Bonus verleiht;
- Für die einkommensersetzenden Leistungen sind die Tage heranzuziehen, an welchen ein Anrecht auf diese Leistungen besteht;
- Tage, an denen kein Einkommen erwirtschaftet wird (z.B. Wartestand ohne Bezüge), sind für die besprochenen Berechnung nicht heranzuziehen.

Beispiele

Bei einem befristeten Arbeitsverhältnis, das 2013 aufgenommen wurde und mit 30.11.2014 aufgelöst wird, und einem IRPEF-Gesamteinkommen von 23.000,00 Euro beträgt der Bonus 585,64 Euro (640,00 Euro, 334 Arbeitstage von 365 im Jahr 2014).

Bei einem unbefristeten Arbeitsverhältnis, das am 1.4.2014 etabliert wurde und einem IRPEF-Gesamteinkommen von 18.000,00 Euro beträgt der Bonus 482,19 Euro (640,00 Euro, 275 Arbeitstage von 365 im Jahr 2014).

3.3.1 Ergebnisbezogene Prämien, die in Steuerjahren nach Auflösung des Arbeitsverhältnisses ausgezahlt werden

Bezieht der Arbeitnehmer in Steuerjahren nach Auflösung des Arbeitsverhältnisses ergebnisbezogene Prämien, so entsteht dann kein Anrecht auf den Bonus, wenn die entsprechenden Absetzbeträge für unselbständige Arbeit bereits im Vorjahr (bzw. im Jahr, in dem das Anrecht auf die Prämie angereift ist) in Anspruch genommen wurden.

3.3.2 Arbeitsrechtliche Streitfälle

Dasselbe Kriterium (also der Besteuerungszeitraum, in dem die entsprechenden Absetzbeträge für unselbständige Arbeit in Anspruch genommen wurden) ist auch im Hinblick auf die Beträge anzuwenden, welche ein Arbeitnehmer nach einem arbeitsrechtlichen Streitfall für die angefallenen Zinsen und die Geldentwertung zugesprochen erhält.

Grundsätzlich sind nämlich auch diese Vergütungen als Einkünfte aus unselbständiger Arbeit zu betrachten.

3.4 ANGLEICHUNG AN DIE ARBEITSZEIT - AUSSCHLÜSSE

Bei besonderen Regelungen der Arbeitszeit (z.B. bei Teilzeitarbeit) erfolgt dagegen keine Angleichung an die Arbeitszeit.

4 ZUERKENNUNG DES BONUS DURCH DAS STEUERSUBSTITUT

Der Bonus wird zuerkannt (bzw. ausgezahlt bzw. nicht einbehalten) durch die Steuersubstitute:

- im Sinne der Art. 23 und 29 DPR 600/73 (z.B. öffentliche und privatrechtliche Arbeit- bzw. Auftraggeber);
- einschließlich der Körperschaften, welche einkommensunterstützende Sozialleistungen auszahlen (z.B. INPS).

4.1 KEIN EIGENER ANTRAG ERFORDERLICH

Das Steuersubstitut muss den Bonus „automatisch“ zuerkennen, also:

- ohne dass es dazu eines Antrags durch den Arbeitnehmer bzw. den Empfänger von einkommensunterstützenden Sozialleistungen bedarf;
- zusätzlich zu den übrigen ausgezahlten Löhnen, Vergütungen bzw. Leistungen.

4.2 PRÜFUNG DER ERFORDERLICHEN VORAUSSETZUNGEN

Das Steuersubstitut muss jedoch prüfen, ob die subjektiven Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Begünstigung vorliegen.

4.2.1 Einkünfte, die der Arbeitnehmer vom Steuersubstitut bezieht

Das Steuersubstitut muss also prüfen, ob das voraussichtliche Einkommen aus unselbständiger bzw. gleichgestellter Arbeit, das:

- bis zum Jahresende (einschließlich der Einkünfte bis zum 12.1.2015, welche nach dem sog. „erweiterten Kassa-Prinzip“ dem Jahr 2014 zuzurechnen sind);
- bzw. bis zum Ende des Arbeitsverhältnisses im Jahr 2014 erwirtschaftet wird, den oben dargelegten Parametern bzw. Limits entspricht.

Wie die Forschungsstiftung der Arbeitsberater bemerkt hat, muss das Steuersubstitut auch die „Besoldungsentwicklung“ (*“dinamiche retributive”*) und die „geplanten Vertragsabänderungen“ (*“modifiche contrattuali programmate”*) berücksichtigen, welche sich auf das vermutete bzw. voraussichtliche Einkommen des Steuerzahlers auswirken.

Das Steuersubstitut kann bzw. wird somit im Falle von Änderungen im betreffenden Einkommen (z.B. bei Prämien oder Beförderungen) den zustehenden Bonus neu berechnen und den Differenzbetrag im Rahmen des Steuereinhalts in den nachfolgenden Monaten einbehalten bzw. auszahlen, also auch vor dem Jahresausgleich bzw. dem Ausgleich zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

4.2.2 Einkünfte aus sonstigen Arbeitsverhältnissen

Das Steuersubstitut muss auch die Einkünfte berücksichtigen, welche der Arbeitnehmer aus anderen Arbeitsverhältnissen im Jahr 2014 bezogen hat, und zwar auf der Grundlage der entsprechenden Mitteilungen durch den Arbeitnehmer selbst.

Es kann nämlich leicht der Fall auftreten, dass ein Arbeitnehmer im Laufe des Jahres Einkünfte aus mehreren Arbeitsverhältnissen erwirtschaftet, welche einzeln jeweils unter dem besprochenen Limit liegen, in der Summe aber darüber.

Vorhergehende Arbeitsverhältnisse

Im besonderen muss beim „Übergang“ von einem Arbeitgeber auf einen anderen der „neue“ Arbeitgeber die Handlungen des „alten“ in diesem Zusammenhang berücksichtigen, und zwar auf

der Grundlage des CUD, der ihm vom Arbeitnehmer vorgelegt wird (bezogenes Einkommen, Zahl der Tage mit Anrecht auf die entsprechenden Absetzbeträge, Betrag des eventuell bereits in Anspruch genommenen Bonus).

Legt der Arbeitnehmer dagegen im Hinblick auf das vorhergehende Arbeitsverhältnis keinen Vordruck CUD vor, so muss der „neue“ Arbeitgeber die Voraussetzungen für die Auszahlung des Bonus und dessen Höhe allein auf der Grundlage der Daten bestimmen, die ihm zur Verfügung stehen; der Arbeitnehmer ist jedoch verpflichtet, dem Steuersubstitut gegebenenfalls mitzuteilen, dass er die subjektiven Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Bonus nicht erfüllt (etwa weil die Summe der Einkünfte aus den beiden Arbeitsverhältnissen über 26.000,00 Euro liegt).

Zweiterarbeit

Der Arbeitnehmer muss die Mitteilung, dass er die subjektiven Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Bonus nicht erfüllt, weil das Limit von 26.000,00 Euro an Gesamteinkommen überschritten wird, auch dann vornehmen, wenn er mehr als ein Arbeitsverhältnis gleichzeitig führt („rapporti di lavoro contestuali“).

Liegt dagegen die Summe der Einkünfte aus diesen Arbeitsverhältnissen unter 26.000,00 Euro:

- so kann der Bonus nur von einem einzigen Steuersubstitut zuerkannt werden;
- der Arbeitnehmer muss dann die übrigen Steuersubstitute anweisen, ihm keinen Bonus auszusahlen.

4.2.3 Körperschaften, welche einkommensunterstützende Sozialleistungen auszahlen

Die Körperschaften, welche einkommensunterstützende Sozialleistungen auszahlen (z.B. INPS) müssen sich im Zusammenhang mit der Gewährung des Bonus auf jene Daten bzw. Informationen berufen, welche ihnen vorliegen (z.B. die Daten hinsichtlich jener Leistungen, die sie selbst erbringen, sowie jene, die aus dem „casellario delle pensioni“ zu entnehmen sind).

4.3 AUFTEILUNG AUF DIE GEHÄLTER, DIE NACH DEM 24.4.2014 AUSGEZAHLT WERDEN

Der Bonus ist auf die Gehälter aufzuteilen, die nach dem 24.4.2014 (dem Datum des Inkrafttretens von DL 66/2014) ausgezahlt werden, und zwar ab dem ersten nachfolgenden Entlohnungszeitraum.

Im Regelfall wird der Bonus also auf die 8 Monatslöhne aufgeteilt, die von Mai bis Dezember 2014 entrichtet werden.

Wie die Agentur für Einnahmen erläutert hat, kann diese Aufteilung:

- nach Tagen
- oder nach Maßgabe anderer „objektiver und gleichbleibender“ Kriterien erfolgen, darunter im besonderen eine Aufteilung nach Entlohnungszeiträumen (also de facto nach Monaten).

Aufteilung nach Tagen

Für Steuerzahler mit einem Gesamteinkommen von max. 24.000,00 Euro, die im gesamten Jahr 2014 gearbeitet haben, beträgt der Bonus 640,00 Euro; erfolgt die Aufteilung nach Tagen, so ergeben sich aus dem Umstand, dass der Zeitraum vom 1. Mai bis zum 31. Dezember 245 Tage umfasst:

- 80,98 Euro für die Monate mit 31 Tagen (Mai, Juli, August, Oktober und Dezember 2014);
- 78,37 Euro für die Monate mit 30 Tagen (Juni, September und November 2014).

Aufteilung nach Monaten

Erfolgt die Aufteilung dagegen nach Monaten, so ergeben sich 80,00 Euro pro Monat (von Mai bis Dezember).

Es ist dagegen nicht zulässig, den Gesamtbonus von 640,00 Euro durch 12 zu dividieren und jeden Monat von Mai bis Dezember nur ein Zwölftel (also 53,33 Euro) auszuzahlen, was 426,67

Euro entspricht, und die Differenz (213,33 Euro) dann erst mit dem Jahresausgleich zuzuerkennen.

4.3.1 Arbeitsverhältnisse, die im Laufe des Jahres 2014 begonnen haben bzw. aufgelöst wurden

Bei Arbeitsverhältnissen, die nicht das gesamte Jahr 2014 umfassen, muss der Bonus:

- Zuerst an den Arbeitszeitraum angeglichen werden;
- Der solcherart ermittelte Betrag muss dann auf die verschiedenen Gehälter aufgeteilt werden.

Beispiele

Bei einem unbefristeten Arbeitsverhältnis, das am 1.3.2014 aufgenommen wurde, und einem IRPEF-Gesamteinkommen von 18.000,00 Euro:

- beträgt der Bonus 536,55 Euro (640,00 Euro, 306 Arbeitstage von 365 im Jahr 2014);
- dieser Betrag von 536,55 Euro muss nun auf die Entlohnungen von Mai bis Dezember aufgeteilt werden, und zwar nach einem der oben beschriebenen Kriterien.

Bei einem befristeten Arbeitsverhältnis, das am 1.12.2013 etabliert und am 30.11.2014 aufgelöst wurde, und einem IRPEF-Gesamteinkommen von 20.000,00 Euro:

- beträgt der Bonus 585,64 Euro (640,00 Euro, 334 Arbeitstage von 365 im Jahr 2014);
- dieser Betrag von 585,64 Euro muss nun auf die Entlohnungen von Mai bis November aufgeteilt werden, und zwar nach einem der oben beschriebenen Kriterien.

4.3.2 Verschiebung der Inanspruchnahme des Bonus auf Juni

Wie die Agentur für Einnahmen erläutert hat, kann das Steuersubstitut, sofern es *“aus rein technischen Gründen, die mit dem Verfahren der Lohnauszahlung zusammenhängen“* nicht in der Lage ist, den Bonus ab Mai 2014 zu berücksichtigen:

- mit der Auszahlung im Juni beginnen;
- auch in diesem Fall muss der gesamte zustehende Bonus auf die Löhne im Jahr 2014 aufgeteilt werden, und somit eben auf die Löhne von Juni (statt Mai) bis Dezember.

Mit dieser Klärung wird die Lage für Arbeitgeber erleichtert, welche die Löhne erst im Folgemonat auszahlen (also z.B. den Aprillohn erst Anfang Mai).

Diese Ausnahmeregelung, welche die Agentur für Einnahmen gewährt hat, dürften auch jene Arbeitgeber in Anspruch nehmen, welche die erforderliche Software nicht rechtzeitig erhalten (haben).

In jedem Fall ist für Steuersubstitute, welche die Verschiebung auch ohne triftigen Grund in Anspruch nehmen, keine Strafe vorgesehen.

Aufteilung nach Tagen

Für Steuerzahler mit einem Gesamteinkommen von maximal 24.000,00 Euro, die im gesamten Jahr 2014 gearbeitet haben, beträgt der Bonus 640,00 Euro; erfolgt die Aufteilung nach Tagen, so ergeben sich aus dem Umstand, dass der Zeitraum vom 1. Juni bis zum 31. Dezember 214 Tage umfasst:

- 89,72 Euro für die Monate mit 30 Tagen (Juni, September und November 2014);
- 92,71 Euro für die Monate mit 31 Tagen (Juli, August, Oktober und Dezember 2014).

Aufteilung nach Monaten

Erfolgt die Aufteilung dagegen nach Monaten, so ergeben sich 91,43 Euro pro Monat (von Juni bis Dezember).

4.4 ÜBERSCHREITUNG DES LIMITS VON 26.000,00 EURO

Wie die Agentur für Einnahmen erläutert hat, muss der Arbeitnehmer, wenn er dank anderer Einkünfte als jener aus unselbständiger Arbeit das Limit von 26.000,00 Euro überschreitet, das Steuersubstitut darüber in Kenntnis setzen, welches sodann den bereits gewährten Bonus wieder einhebt („recuperare il Bonus già erogato“):

- Und zwar durch höhere Einbehalte in den nächsten Entlohnungszeiträumen;
- Und jedenfalls innerhalb der Fristen für den Steuerausgleich zum Jahresende bzw. bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

In diesem Zusammenhang ist es für die Steuersubstitute ratsam, die Arbeitnehmer über diese Bestimmung in Kenntnis zu setzen und sie aufzufordern, gegebenenfalls einen Antrag zu stellen, den Bonus nicht auszuzahlen.

Wie die Forschungsstiftung der Arbeitsberater ausführt, kann der Arbeitgeber in diesem Fall:

- Die Tatsache, dass der Arbeitnehmer keine entsprechende Mitteilung vornimmt, „*als konkludentes Handeln des Arbeitnehmers im Hinblick auf sein Recht, den Bonus in Anspruch zu nehmen*“, betrachten;
- Steht der Bonus dann dem Arbeitnehmer dennoch nicht zu, so können *“dem Steuersubstitut daraus keine Konsequenzen erwachsen“*.

4.5 ÄNDERUNGEN IN DER ENTLOHNUNG, WELCHE DIE INANSPRUCHNAHME DES BONUS ERMÖGLICHEN

Es kann auch der Fall auftreten, dass Änderungen in der Entlohnung des Arbeitnehmers (Gehaltssenkungen, aber auch –erhöhungen) im Laufe des Jahres 2014 die Inanspruchnahme des Bonus erst ermöglichen. In diesem Fall muss das Steuersubstitut den Bonus:

- Ab dem ersten möglichen Entlohnungszeitraum anerkennen;
- Oder sonst mit dem Steuerausgleich zum Jahresende bzw. bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

Dies könnte etwa dann der Fall sein, wenn:

- Der Arbeitnehmer durch eine Gehaltserhöhung erst den Status als „incapiente“ überwindet (also die Bruttosteuer höher ausfällt als die Absetzbeträge aus unselbständiger Arbeit);
- Oder auch eine Verringerung der Arbeitszeit, wodurch das Einkommen unter 26.000,00 Euro sinkt.

4.6 ANGABE DES BONUS IM VORDRUCK CUD

Der Betrag des zuerkannten Bonus ist in jedem Fall im Vordruck CUD anzugeben.

4.7 RÜCKZAHLUNG DES BONUS

Der Steuerzahler, dem vom Steuersubstitut ein Bonus gewährt wurde, der ihm – zur Gänze oder auch teilweise – nicht zustand, muss den entsprechenden Betrag mit der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 (730/2015 oder UNICO 2015 PF) zurückerstatten.

4.8 INANSPRUCHNAHME EINES BONUS, DER VOM STEUERSUBSTITUT NICHT ZUERKANNT WURDE

Sollte dem Steuerzahler dagegen vom ein Bonus, der ihm effektiv zustand, vom Steuersubstitut – zur Gänze oder auch teilweise – nicht gewährt worden sein, so kann der entsprechende Betrag ebenfalls mit der Steuererklärung für das Jahr 2014 (730/2015 oder UNICO 2015 PF) geltend gemacht werden.

4.9 TOD DES ARBEITNEHMERS

Verstirbt der Arbeitnehmer, bevor ihm der Bonus gewährt wurde, so kann das entsprechende Guthaben von einem der Erben in der Einkommensteuererklärung des Arbeitnehmers geltend gemacht werden.

Verstirbt der Arbeitnehmer dagegen nach Beginn der Auszahlung des Bonus, so sind die entsprechenden Beträge, welche gegebenenfalls von seinen Erben bezogen worden, für letztere steuerfrei.

5 VERRECHNUNG DES BONUS DURCH DAS STEUERSUBSTITUT

Das Steuersubstitut kann den Bonus, der den Arbeitnehmern zuerkannt wurde, in jedem Entlohnungszeitraum mit sämtlichen Steuereinbehalten verrechnen ("recuperare").

In diesem Zusammenhang hat die Agentur für Einnahmen klargestellt, dass dazu nicht nur die "normale" IRPEF-Quellensteuer verwendet werden können, sondern auch die Steuereinbehalte aus:

- regionalen und kommunalen IREPF-Aufschlägen;
- die Ersatzsteuer von 10% auf Produktionsprämien;
- und der Solidaritätsbeitrag von 3%.

5.1 VERRECHNUNG VON SOZIALBEITRÄGEN

Sollten die Steuereinbehalte in einem Entlohnungszeitraum nicht ausreichend sein, um den gesamten Bonus auszuzahlen, so können auch die Sozialabgaben:

- im selben Entlohnungszeitraum verwendet werden;
- die entsprechenden Beitragssätze bleiben unverändert.

Der Begriff "im selben Entlohnungszeitraum" kann für Arbeitgeber, welche die Löhne erst im Folgemonat auszahlen, Probleme mit sich bringen; die Sozialbeiträge sind nämlich nach dem Kompetenzprinzip abzuführen (also am 16. des Monats nach jenem, in dem sie angereift sind), die Steuereinbehalte dagegen nach dem Kassaprinzip (also am 16. des Monats nach jenem, in dem sie ausgezahlt wurden).

In diesem Zusammenhang vertritt die Forschungsstiftung der Arbeitsberater die Auffassung, dass es möglich sein sollte, die Verrechnung auch dann durchzuführen, wenn sich die Sozialbeiträge auf einen anderen Monat beziehen als die Steuereinbehalte, die zeitgleich abgeführt werden ("*in chiave semplificativa, si ritiene possibile compensare i contributi da versare entro il 16 giugno (e successive scadenze) indipendentemente dal disallineamento temporale*").

5.2 VERRECHNUNG IM VORDRUCK F24

Um die Verrechnung des Bonus im Vordruck F24 im Sinne von Art. 17, DLgs. 241/97 zu ermöglichen, hat die Agentur für Einnahmen mit der Beschlussfassung Nr. 48 vom 7.5.2014 Nr. 48 den Abgabencode "1655" eingeführt; er lautet: "*Recupero da parte dei sostituti d'imposta delle somme erogate ai sensi dell'articolo 1 del decreto-legge 24 aprile 2014, Nr. 66*".

Verwendung des Vordrucks F24

Bei der Erstellung des Vordrucks F24:

- ist der Abgabencode "1655" im Abschnitt "Erario" anzugeben, und zwar neben dem entsprechenden Betrag (die Summe der im Monat ausgezahlten Boni), welcher seinerseits in der Spalte "importi a credito compensati" einzutragen ist;
- im Feld "rateazione/regione/prov./mese rif." ist der Monat anzugeben, in dem der Bonus ausgezahlt wurde, und zwar im Format "00MM";
- im Feld "anno di riferimento" ist das Jahr anzugeben, in dem der Bonus ausgezahlt wurde, und zwar im Format "AAAA".

Ausschluss vom jährlichen Limit für die Verrechnung von Guthaben

Die Verrechnung der ausgezahlten Boni im Vordruck F24 ist vom allgemein gültigen Limit für die Verrechnung von Guthaben ausgenommen; dieses beträgt:

- 700.000,00 Euro;
- oder aber 1.000.000,00 Euro für Subunternehmer im Bauwesen, sofern das Geschäftsvolumen im Vorjahr zumindest zu 80% aus Leistungen im Rahmen von Subwerkverträgen bestand.

5.3 VERRECHNUNG DES BONUS DURCH DIE ÖFFENTLICHEN KÖRPERSCHAFTEN

Im Hinblick auf die Verrechnung des Bonus durch die öffentlichen Körperschaften haben die Agentur für Einnahmen und die INPS entsprechende Anleitungen veröffentlicht; sie beziehen sich:

- auf die Verwendung des Vordrucks "F24 EP";
- und die zuständige INPS-Verwaltung.

5.4 ANGABE DER BETRÄGE IM VORDRUCK 770

Wie die Agentur für Einnahmen erläutert hat sind die besprochenen Beträge im Vordruck 770 anzugeben.

6 ARBEITNEHMER OHNE STEUERSUBSTITUT

Die Agentur für Einnahmen hat klargestellt, dass der Bonus – sofern die erforderlichen Voraussetzungen gegeben sind – auch Arbeitnehmern zusteht, deren Arbeitgeber kein Steuersubstitut ist.

Dabei handelt es sich zum Beispiel:

- um Familienhilfen ("collaboratori familiari"), (private) Chauffeure und übrige Mitarbeiter im Haushalt;
- die Angestellten von Botschaften und internationalen Organisationen (z.B. FAO und NATO) in Italien.

In diesen Fällen kann der Bonus:

- in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 (730/2015 oder UNICO 2015 PF) geltend gemacht werden;
- und entweder per Vordruck F24 verrechnet oder aber als Steuerrückerstattung beantragt werden.

7 STEUER- UND BEITRAGSRECHTLICHE BEHANDLUNG DES BONUS

Der Bonus bildet kein Einkommen für den Arbeitnehmer; er ist somit steuerfrei (auch im Hinblick auf die IRPEF-Zuschläge), und zwar auch dann, wenn er von den Erben des Arbeitnehmers bezogen wurde..

Der Bonus unterliegt auch keinen Sozialabgaben.

Und schließlich dürfte der besprochene Bonus auch nicht in die Bemessungsgrundlage für die Abfertigung einfließen.

7.1 AUSWIRKUNGEN AUF DIE IRAP

Wie die Agentur für Einnahmen erläutert hat, bildet der Bonus kein Einkommen für den Arbeitnehmer und kann somit auch vom Arbeitgeber nicht von der Bemessungsgrundlage der IRAP in Abzug gebracht werden.

7.2 AUSWIRKUNGEN AUF DAS STEUERGUTHABEN FÜR REEDEREIEN

Der Bonus wirkt sich auch nicht auf das Steuerguthaben für Reedereien aus, dessen Betrag auf der Grundlage der Entlohnungen der Seeleute bemessen wird, welche auf Schiffen arbeiten, die im entsprechenden internationalen Verzeichnis eingetragen sind (im Sinne von Art. 4, Abs. 1, DL 457/97, umgewandelt in das Gesetz Nr.. 30/98).