Istituto Nazionale Previdenza Sociale

Direzione Centrale Entrate

Direzione Centrale Sistemi Informativi e Tecnologici

Roma, 27/12/2010

Circolare n. 162

Ai Dirigenti centrali e periferici
Ai Direttori delle Agenzie
Ai Coordinatori generali, centrali e periferici dei Rami professionali
Al Coordinatore generale Medico legale e Dirigenti Medici

E, per conoscenza,

Al Presidente
Al Presidente e ai Componenti del Consiglio di Indirizzo di Vigilanza
Al Presidente e ai Componenti del Collegio dei Sindaci
Al Magistrato della Corte dei Conti delegato all'esercizio del controllo
Ai Presidenti dei Comitati amministratori di fondi, gestioni e casse
Al Presidente della Commissione centrale per l'accertamento e la riscossione dei contributi agricoli unificati
Ai Presidenti dei Comitati regionali
Ai Presidenti dei Comitati provinciali

Allegati n. 2

OGGETTO: **Conguaglio di fine anno 2010 dei contributi previdenziali e assistenziali. Aliquote contributive per l'anno 2011.**

SOMMARIO: *Chiarimenti e precisazioni sulle operazioni di conguaglio di fine anno per i datori di lavoro che operano con il flusso UniEmens. Aggiornamento delle tabelle delle aliquote contributive.*

Premessa

L'approssimarsi della fine dell'anno solare segna, in genere, il momento in cui, per i datori di lavoro, occorre effettuare alcune operazioni di conguaglio riferite ai contributi previdenziali e assistenziali. Per effetto di talune normative particolari, infatti, può essere necessario:

- pervenire a una precisa quantificazione dell'imponibile contributivo (art. 6 del D.Lgs n. 314/1997);
- applicare con esattezza le aliquote correlate all'imponibile stesso;
- imputare, all'anno di competenza, gli elementi variabili della retribuzione imponibile per i quali gli adempimenti contributivi vengono assolti con la successiva denuncia del mese di gennaio 2011.

Di seguito si elencano le singole fattispecie:
1. variabili della retribuzione (D.M. 7 ottobre 1993);
2. massimale contributivo e pensionabile art. 2, c. 18 della legge n. 335/1995;
3. contributo aggiuntivo IVS 1%, art. 3-ter della legge n. 438/1992;
4. conguagli sui contributi versati sui compensi ferie a seguito fruizione delle stesse;
5. "fringe benefits" esenti non superiori al limite di € 258,23 nel periodo d'imposta (art. 51, c. 3 del T.U.I.R.);
6. auto aziendali;
7. prestiti ai dipendenti;
8. conguagli per versamenti di quote di TFR al Fondo di Tesoreria;
9. rivalutazione annuale del TFR conferito al Fondo di Tesoreria;
10. operazioni societarie.

Termine per l'effettuazione del conguaglio.

In attuazione a quanto contenuto dalla deliberazione del Consiglio di Amministrazione n. 5 del 26.3.1993, approvata con D.M. 7.10.1993, i datori di lavoro potranno effettuare le operazioni di conguaglio in argomento, oltre che con la denuncia di competenza del mese di "*dicembre* 2010" (scadenza 17/1/2011), anche con quella di competenza del mese di "*gennaio* 2011" (scadenza 16/2/2011), attenendosi alle modalità indicate con riferimento alle singole fattispecie.
Considerato, peraltro, che - con effetto dall'anno 2007 - le suddette operazioni possono riguardare anche il TFR al Fondo di Tesoreria e le misure compensative, si fa presente che le stesse potranno avvenire anche con la denuncia di "*febbraio* 2011" (scadenza 16 marzo 2011), senza aggravio di oneri accessori. Resta fermo l'obbligo del versamento o del recupero dei contributi dovuti sulle componenti variabili della retribuzione nel mese di gennaio 2011.
Riguardo ad alcune categorie di dipendenti pubblici ovvero al personale iscritto al Fondo Pensioni per le Ferrovie dello Stato, si fa presente che la sistemazione della maggiorazione del 18 per cento prevista dall'art. 22 della legge n. 177/1976 potrà avvenire anche con la denuncia del mese di "*febbraio* 2011" (scadenza 16 marzo 2011).

1. Elementi variabili della retribuzione (DM 7/10/1993).

La citata delibera del Consiglio di Amministrazione n. 5 del 26/3/1993 ha stabilito che, qualora nel corso del mese intervengano elementi o eventi che comportino variazioni nella retribuzione imponibile, può essere consentito ai datori di lavoro di tenere conto delle variazioni in occasione degli adempimenti e del connesso versamento dei contributi relativi al mese successivo a quello interessato dall'intervento di tali fattori, fatta salva, nell'ambito di ciascun anno solare, la corrispondenza fra la retribuzione di competenza dell'anno stesso e quella soggetta a contribuzione. Gli eventi o elementi considerati sono:

- compensi per lavoro straordinario;
- indennità di trasferta o missione;
- indennità economica di malattia o maternità anticipate dal datore di lavoro per conto dell'INPS;
- indennità riposi per allattamento;
- giornate retribuite per donatori sangue;
- riduzioni delle retribuzioni per infortuni sul lavoro indennizzabili dall'INAIL;
- permessi non retribuiti;
- astensioni dal lavoro;
- indennità per ferie non godute;
- congedi matrimoniali;
- integrazioni salariali (non a zero ore).

Agli eventi di cui sopra possono considerarsi assimilabili anche la indennità di cassa, i prestiti ai dipendenti ed i congedi parentali in genere.
Tra le variabili retributive l'Istituto ha, altresì, ricompreso[1] i ratei di retribuzione del mese precedente (per effetto di assunzione intervenuta nel corso del mese) successivi alla elaborazione delle buste paga, ferma restando la collocazione temporale dei contributi nel mese in cui è intervenuta l'assunzione stessa.
Mentre, quindi, non occorre operare alcun accorgimento se l'assunzione è intervenuta nei mesi da gennaio a novembre, se la stessa avviene a dicembre ed i ratei si corrispondono nella retribuzione di gennaio, occorre evidenziare l'evento nel flusso UNIEMENS.
Gli eventi o elementi che hanno determinato l'aumento o la diminuzione delle retribuzioni imponibili, di competenza del mese di dicembre 2010, i cui adempimenti contributivi sono assolti nel mese di gennaio 2011, vanno evidenziati nel flusso UNIEMENS valorizzando l'elemento <VarRetributive> di <DenunciaIndividuale>, allo scopo integrato, per gestire le variabili retributive e contributive in aumento ed in diminuzione ed anche gli "**imponibili negativi"** con il conseguente recupero delle contribuzioni non dovute.
Si ricorda che, ai fini della imputazione nella posizione assicurativa e contributiva del lavoratore, gli elementi variabili della retribuzione sopra indicati si considerano secondo il principio della competenza (dicembre 2010), mentre, ai fini dell'assoggettamento al regime contributivo (aliquote, massimali, agevolazioni, ecc.), si considerano retribuzione del mese di gennaio 2011, salvo il caso di imponibile negativo in relazione al quale la contribuzione non dovuta va recuperata nel suo effettivo ammontare.
Anche ai fini della certificazione CUD/2011 e della dichiarazione 770/2011, i datori di lavoro terranno conto delle predette variabili retributive, nel computo dell'imponibile dell'anno 2010.
Si ribadisce che la sistemazione contributiva degli elementi variabili della retribuzione (salvo quanto precisato per la maggiorazione del 18% ex art. 22 L. 177/1976), deve avvenire entro il mese successivo a quello cui gli stessi si riferiscono.

1.1 Compilazione flusso Uniemens

Per gestire le variabili retributive e contributive in aumento e in diminuzione nonché per gli imponibili negativi, con il conseguente recupero delle contribuzioni non dovute - a livello individuale - deve essere compilato l'elemento <VarRetributive> di <DenunciaIndividuale> all'uopo integrato, secondo le modalità contenute nel documento tecnico, cui - quindi - si rimanda.

Esempio di variabile riferita all'ipotesi di assunzione nel mese di Dicembre.

Si ipotizzi il caso di un impiegato assunto il 18 dicembre 2010, ad elaborazione delle paghe riferite al mese di dicembre ormai chiusa, il cui rateo di retribuzione sia pari a € 500,00.

L'evento "Assunzione" viene contabilizzato nella busta paga di gennaio 2011, nella quale la retribuzione imponibile di gennaio pari, ad esempio, a € 1.500,00 sarà aumentata dell'importo di € 500,00 (per rateo del mese di dicembre), per un totale di € 2.000,00.

Per quanto attiene al flusso UNIEMENS, per il lavoratore in questione - entro la fine del mese di febbraio 2011 - devono essere trasmesse due denunce:

- la prima, riferita a dicembre 20010, nella quale saranno valorizzati, oltre agli elementi identificativi del lavoratore (<CFLavoratore>, <Cognome>, <Nome>, <Qualifica1>, <Qualifica2>, <Qualifica3>, <TipoContribuzione>, <CodiceComune>, <CodiceContratto>) anche gli elementi <Assunzione> (<GiornoAssunzione> e <TipoAssunzione>), <Imponibile> con valore pari a zero e <Settimana> (<IdSettimana> e <TipoCopertura>);

- la seconda, riferita a gennaio 2011, nella quale, nell'elemento <Imponibile>, sarà riportato il valore di € 2.000 assoggettato al regime contributivo in vigore per l'anno 2011, mentre - nell'elemento VarRetributive>,<AnnoMeseVarRetr> - sarà riportato 2010-12, nella <CausaleVarRetr> la causale AUMIMP e in <ImponibileVarRetr> il valore € 500.

2. Massimale art. 2, comma 18 della legge 8/8/1995, n. 335.

Come noto, l'art. 2, comma 18 della legge n. 335/1995, ha stabilito un massimale annuo per la base contributiva e pensionabile degli iscritti successivamente al 31.12.1995 a forme pensionistiche obbligatorie privi di anzianità contributiva ovvero per coloro che optano per il calcolo della pensione con il sistema contributivo, ai sensi dell'art. 1, comma 23 della legge n. 335/95, così come interpretato dall'art. 2 del decreto legge 28 settembre 2001, n. 355, convertito con legge 27/11/2001, n. 417. Tale massimale – pari, l'anno 2010, a **€ 92.147,00 -** deve essere rivalutato ogni anno in base all'indice dei prezzi al consumo calcolato dall'ISTAT.
Lo stesso trova applicazione per la sola aliquota di contribuzione ai fini pensionistici (IVS), ivi compresa l'aliquota aggiuntiva dell'1% di cui all'art. 3-ter della legge n. 438/1992.

Si rammenta che:

- il massimale non è frazionabile a mese e ad esso occorre fare riferimento anche se l'anno solare risulti retribuito solo in parte;
- nel caso di rapporti di lavoro successivi, le retribuzioni percepite in costanza dei precedenti rapporti, si cumulano ai fini della applicazione del massimale. Pertanto il dipendente è tenuto ad esibire ai datori di lavoro successivi al primo la certificazione CUD rilasciata dal precedente datore di lavoro ovvero presentare una dichiarazione sostitutiva;

- in caso di rapporti simultanei le retribuzioni derivanti dai due rapporti si cumulano agli effetti del massimale. Ciascun datore di lavoro, sulla base degli elementi che il lavoratore è tenuto a fornire, provvederà a sottoporre a contribuzione la retribuzione corrisposta mensilmente, sino a quando, tenuto conto del cumulo, venga raggiunto il massimale. Nel corso del mese in cui si verifica il superamento del tetto, la quota di retribuzione imponibile ai fini pensionistici sarà calcolata per i due rapporti di lavoro in misura proporzionalmente ridotta;
- nel caso di coesistenza nell'anno di rapporti di lavoro subordinato e di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa o similari, che comportano l'iscrizione alla Gestione Separata ex lege n. 335/1995, ai fini dell'applicazione del massimale, le retribuzioni derivanti da rapporti di lavoro subordinato non si cumulano con i compensi percepiti a titolo di collaborazione coordinata e continuativa.

2.1 Modalità operative per la gestione del massimale ex lege n. 335/95 dal periodo "gennaio 2010"

- *COMPILAZIONE FLUSSO UNIEMENS*

Da "*gennaio 2010"*, per i lavoratori dipendenti soggetti al massimale di cui all'articolo 2, comma 18 della Legge n. 335/1995, nel mese in cui si verifica il superamento del massimale, **NON** deve essere più utilizzato il <tipo Contribuzione> "98" con l'invio di due denunce per lo stesso mese, come avveniva per l'Emens. L'imponibile da riportare nel relativo elemento <Imponibile> di <Denuncia Individuale>, <Dati Retributivi>, deve essere indicato nel limite del massimale, mentre la parte eccedente il massimale deve essere riportata nell'elemento <EccedenzaMassimale> di <DatiParticolari> con la relativa contribuzione minore. Nei mesi successivi al superamento del massimale, l'imponibile sarà pari a zero, mentre continuerà ad essere valorizzato l'elemento <EccedenzaMassimale>
Ai fini della compilazione del flusso, si rinvia a quanto illustrato nel documento tecnico.

3. Contributo aggiuntivo IVS 1% (art. 3-ter della legge 14/11/1992 n. 438).

L'art. 3-ter della legge n. 438/1992 ha istituito, in favore di quei regimi pensionistici che prevedano aliquote contributive a carico dei lavoratori inferiori al 10%, un contributo nella misura dell'**1%** (a carico del lavoratore) eccedente il limite della prima fascia di retribuzione pensionabile determinata ai fini dell'applicazione dell'art. 21, c. 6 della legge 11.3.1988 n. 67.
Per l'anno 2010, tale limite è risultato pari a **€ 42.364,00** annui, corrispondenti a **€ 3.530,00** mensili.
Si ribadisce che, ai fini del versamento del contributo in trattazione, deve essere osservato il metodo della mensilizzazione del limite della retribuzione; tale criterio, può rendere necessario procedere ad operazioni di conguaglio, a credito o a debito del lavoratore, degli importi dovuti a detto titolo.
Le operazioni di conguaglio si rendono, altresì, necessarie nel caso di rapporti di lavoro simultanei, ovvero che si susseguono nell'anno. In tale ultimo caso, le retribuzioni percepite in costanza di ciascun rapporto si cumulano ai fini del superamento della prima fascia di retribuzione pensionabile.

Il dipendente è, quindi, tenuto ad esibire ai datori di lavoro successivi al primo la prevista certificazione CUD (o dichiarazione sostitutiva) delle retribuzioni già percepite. I datori di lavoro provvederanno al conguaglio a fine anno (ovvero nel mese in cui si risolve il rapporto di lavoro) cumulando anche le retribuzioni relative al precedente (o ai precedenti rapporti di lavoro), tenendo conto di quanto gia trattenuto al lavoratore a titolo di contributo aggiuntivo.
Nel caso di rapporti simultanei, in linea di massima, sarà il datore di lavoro che corrisponde la retribuzione più elevata, sulla base della dichiarazione esibita dal lavoratore, ad effettuare le operazioni di conguaglio a credito o a debito del lavoratore stesso.
Qualora a dicembre 2010 il rapporto di lavoro sia in essere con un solo datore, sarà quest'ultimo a procedere all'eventuale conguaglio, sulla base dei dati retributivi risultanti dalle certificazioni rilasciate dai lavoratori interessati.

3.1 Modalità operative per la gestione del contributo aggiuntivo 1% dal periodo "gennaio 2010"

Ai fini delle operazioni di conguaglio, si precisa che, ove gli adempimenti contributivi vengano assolti con la denuncia del mese di gennaio 2011, gli elementi variabili della retribuzione non incidono sulla determinazione del tetto 2010 di € 42.364,00. Ai fini del regime contributivo, infatti, dette componenti vengono considerate retribuzione di gennaio 2011.

Per gestire la contribuzione aggiuntiva di 1% ex lege n. 438/92, a livello individuale, deve essere compilato l'elemento <ContribuzioneAggiuntiva> di <DatiRetributivi>, all'uopo integrato, secondo le modalità illustrate nel documento tecnico.

4. Monetizzazione delle ferie e imposizione contributiva.

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, d'intesa con l'Istituto, nel ribadire il principio che il periodo minimo di quattro settimane non può essere sostituito dalla relativa indennità per ferie non godute, ha precisato[2] che possono essere monetizzate, vale a dire sostituite con apposita indennità:
- le ferie maturate e non godute fino al 29 aprile 2003 (entrata in vigore del D.Lgs n. 66/2003);
- le ferie maturate e non godute dal lavoratore il cui rapporto di lavoro cessi entro l'anno di riferimento;
- le settimane o i giorni di ferie previsti dalla contrattazione collettiva in misura superiore al "periodo minimo" legale.

Quanto, invece, alle quattro settimane di ferie considerate dal legislatore, il Dicastero ha chiarito che le stesse, ove non godute entro il termine dei diciotto mesi successivi all'anno di maturazione, ovvero nel diverso e più ampio termine fissato dalla contrattazione collettiva[3], **potranno essere fruite dal lavoratore anche successivamente, ove il datore di lavoro a ciò acconsenta**. Ciò a norma dell'art. 2109 del c.c. il quale, appunto, dispone che il "momento di godimento delle ferie è stabilito dal datore di lavoro che deve tener conto delle esigenze dell'impresa e degli interessi del lavoratore", ferme restando le conseguenze sanzionatorie previste dal D.Lgs. n. 66/2003.
Con riguardo all'adempimento dell'obbligo contributivo per le somme corrisposte o dovute per indennità sostitutiva delle ferie, si confermano le istruzioni fornite nel tempo dall'Istituto, che - sul piano del momento impositivo e della collocazione temporale dei contributi - possono così sintetizzarsi:

- in presenza di una **previsione legale** ovvero **contrattuale collettiva** che regolamenta il termine massimo di fruizione delle ferie, la scadenza dell'obbligazione contributiva per il compenso per ferie non godute - e quindi la relativa collocazione temporale dei contributi - coincide necessariamente con il predetto termine legale o contrattuale. Ne consegue che il momento impositivo e la collocazione temporale dei contributi dovuti sul compenso delle ferie non godute coincidono con il diciottesimo mese successivo al termine dell'anno solare di maturazione delle stesse o con il più ampio termine contrattuale;
- i datori di lavoro sono, quindi, tenuti a sommare alla retribuzione imponibile del mese successivo a quello di scadenza anche l'importo corrispondente al compenso ferie non godute, sebbene non ancora realmente corrisposto in ragione dell'espresso divieto di cui al c. 2 dell'art. 10 del D.Lgs. n. 66/2003. Detto criterio si applica anche ai periodi di ferie ulteriori rispetto alle quattro settimane minime di legge;
- nel caso in cui le ferie vengano effettivamente godute in un periodo successivo al versamento dei contributi saranno applicati i principi contenuti nella circolare n. 15/2002.

L'ipotesi di assoggettamento a contribuzione del compenso per ferie non godute, ancorchè non corrisposto, rientra nelle fattispecie contemplate dalla Deliberazione del Consiglio di Amministrazione INPS n. 5 del 26.3.1993, approvata con D.M. 7.10.1993, i cui adempimenti contributivi possono essere assolti nel mese successivo a quello in cui maturano i compensi[4].

4.1. Ferie godute successivamente all'assolvimento degli obblighi contributivi.

L'individuazione del momento in cui sorge l'obbligo contributivo sul compenso ferie non costituisce limite temporale al diritto del lavoratore di fruire effettivamente delle stesse[5].
Può, quindi, verificarsi il caso in cui queste vengano effettivamente godute in un periodo successivo a quello dell'assoggettamento contributivo. In tale ipotesi il contributo versato sulla parte di retribuzione corrispondente al "compenso ferie" non è più dovuto e deve essere recuperato a cura del datore di lavoro ed il relativo compenso deve essere portato in diminuzione dell'imponibile dell'anno (ovvero del mese, dal 1° gennaio 2005) al quale era stato imputato.

4.2. Modalità operative per il recupero dei contributi sul compenso ferie non godute dal periodo "gennaio 2010").

Il flusso UNIEMENS consente di gestire il recupero della contribuzione versata sull'indennità per il compenso ferie dal 1° gennaio 2005. Conseguentemente, la procedura per il recupero della contribuzione è stata notevolmente semplificata, in quanto - attraverso una specifica variabile retributiva con la causale FERIE - si consente al datore di lavoro, al momento della eventuale fruizione delle ferie da parte del lavoratore, di modificare in diminuzione l'imponibile dell'anno e mese nel quale è stato assoggettato a contribuzione il compenso per ferie non godute e, contemporaneamente, di recuperare una quota o tutta la contribuzione già versata.
Per le modalità di compilazione del flusso, si rinvia a quanto all'uopo illustrato nel documento tecnico.

5. Fringe benefits (art. 51, comma 3 del T.U.I.R.).

L'art. 51 c. 3 del TUIR n. 917/1986 stabilisce che non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se, complessivamente, di importo non superiore, nel periodo di imposta, a **€ 258,23** e che, se il valore in questione è superiore a detto limite, **lo stesso concorre interamente a formare il reddito**.
Nel caso in cui, in sede di conguaglio, il valore dei beni o dei servizi prestati risulti superiore al predetto limite l'azienda dovrà provvedere ad assoggettare a contribuzione il valore complessivo e non solo la quota eccedente.
Per la determinazione del predetto limite si dovrà tener conto anche di quei beni o servizi ceduti da eventuali precedenti datori di lavoro.
Ai soli fini previdenziali, in caso di superamento del limite di € 258,23, il datore di lavoro che opera il conguaglio provvederà al versamento dei contributi solo sul valore dei fringe benefit da lui erogati (ciò, diversamente da quanto avviene ai fini fiscali, dove sarà trattenuta anche l'IRPEF sul fringe benefit erogato dal precedente datore di lavoro) .
Per le operazioni di conguaglio i datori di lavoro si atterranno alle seguenti modalità:

- porteranno in aumento della retribuzione imponibile del mese cui si riferisce la denuncia l'importo dei fringe benefit dagli stessi corrisposti qualora, anche a seguito di cumulo con quanto erogato dal precedente datore di lavoro, risulti complessivamente superiore a € 258,23 nel periodo d'imposta e non sia stato assoggettato a contribuzione nel corso dell'anno;
- provvederanno a trattenere al lavoratore la differenza dell'importo della quota del contributo a carico dello stesso non trattenuta nel corso dell'anno.

6. Auto aziendali ad uso promiscuo (art. 51, c. 4, lett. a) del T.U.I.R.

Ai fini della quantificazione forfetaria dell'utilizzo in forma privata dell'autovettura - di proprietà del datore di lavoro (o committente) e assegnata in **uso promiscuo** al lavoratore - il TUIR (art. 51, c. 4, lettera a) dispone che tale calcolo sia effettuato sulla base di una percorrenza annua totale dell'auto di 15.000 km e riferendone una parte di essi all'uso privato; la percentuale prevista dalla norma è 30% (15.000 x 30% = 4.500 x valore km tariffe ACI = misura del fringe benefit).

7. Prestiti ai dipendenti (art. 51, c. 4, lett. b) del T.U.I.R.

Si rammenta che ai fini della determinazione in denaro del compenso in natura relativo ai prestiti erogati ai dipendenti (art. 51, c. 4, lett. b) del T.U.IR.) si deve assumere il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di riferimento vigente al termine di ciascun anno e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi. Al riguardo si fa presente che, attualmente, il tasso ufficiale di riferimento (TUR) **vigente é pari a 1%**[6].

8. Regime contributivo delle stock option.

Con la circolare n. 123/2009 e con il messaggio n. 25602/2010 sono state illustrate le novità introdotte - in materia di imponibilità fiscale e contributiva delle stock option - dal Decreto Legge n. 112/2008, convertito con modificazioni dalla Legge n. 133/2009.

L'art. 82, comma 24-bis, del citato decreto ha - infatti - previsto, in deroga al principio di armonizzazione delle basi imponibili fiscale e previdenziale, un regime di esenzione contributiva per i redditi di lavoro dipendente derivanti dall'esercizio di piani di stock option, che si applica a tutte le azioni assegnate a partire dal 25 giugno 2008 (data di entrata in vigore del D.L. n. 112/2008), indipendentemente dalla data di adozione dei piani azionari.
Si ricorda che, ai fini dell'applicabilità del regime esonerativo di cui trattasi:

- il piano azionario non deve essere generalizzato;
- l'attuazione del piano deve essere subordinata al verificarsi delle condizioni in esso previste;
- il piano deve prevedere esclusivamente l'assegnazione di titoli azionari.

Per le modalità di recupero della contribuzione versata ma non dovuta sulle azioni assegnate dal 25 giugno 2008, si richiamano le istruzioni fornite nel citato messaggio n. 25602/2010.
Al riguardo si precisa che, ove le operazioni di recupero si riferiscono a lavoratori non più in forza alla data del 1 gennaio 2010, i datori di lavoro dovranno avvalersi della procedura delle regolarizzazioni contributive (DM10/V)[7] e, contestualmente, riproporre il flusso EMens del mese nel quale hanno provveduto al versamento della contribuzione, valorizzando il corretto imponibile.

9. Conguagli per versamenti di quote di TFR al Fondo di Tesoreria.

Con circolare n. 70 del 3 aprile 2007, è stata illustrata la funzionalità del Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato del trattamento di fine rapporto di cui all'art. 2120 del codice civile (Fondo Tesoreria) e sono state altresì fornite le istruzioni operative per il versamento delle quote di TFR dovute dalle aziende destinatarie dalle disposizioni di cui ai commi 755 e successivi della legge n. 296/2006.
Nel rispetto della previsione di cui all'articolo 1, c. 4 del Decreto 30 gennaio 2007 – attuativo delle citate disposizioni - è stato in particolare chiarito che il versamento delle quote di TFR va effettuato mensilmente, salvo conguaglio a fine anno o alla cessazione del rapporto di lavoro.
In occasione delle operazioni di conguaglio, quindi, le aziende devono provvedere alla sistemazione delle differenze a debito o a credito eventualmente determinatesi in relazione alle somme mensilmente versate al Fondo di Tesoreria e alla regolarizzazione delle connesse misure compensative.

9.1 Aziende costituite dopo il 31 dicembre 2006.

Nella citata circolare n. 70/2007 è stato chiarito che per le aziende che iniziano l'attività dopo il 31 dicembre 2006, gli obblighi nei riguardi del Fondo di Tesoreria scattano se, alla fine dell'anno solare (1° gennaio – 31 dicembre), la media dei dipendenti occupati raggiunge il limite dei 50 addetti.
In tal caso le aziende sono tenute al versamento delle quote dovute anche per i mesi pregressi, a far tempo da quello di inizio dell'attività.
È stato, altresì, precisato che le aziende interessate devono effettuare il versamento di quanto dovuto in sede di conguaglio di fine anno, maggiorando l'importo da versare del tasso di rivalutazione, che - per l'anno 2010 - è pari al 2,22%, calcolato fino alla data di effettivo versamento.

Le aziende che, al 31.12.2010, hanno raggiunto il limite dei 50 addetti, devono trasmettere l'apposita dichiarazione entro il termine di trasmissione della denuncia UNIEMENS relativa al mese di febbraio 2011 (31 marzo 2011).

9.2. Rivalutazione del TFR al Fondo di Tesoreria e imposta sostitutiva

Come noto, l'articolo 2120 del c.c. stabilisce che le quote annuali di trattamento di fine rapporto – ad eccezione di quella maturata nell'anno - devono essere incrementate, al 31 dicembre di ogni anno, con l'applicazione di un tasso costituito dall'1,5% in misura fissa e dal 75% dell'aumento dell'indice accertato dall'ISTAT, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.
Anche il TFR versato al Fondo di Tesoreria deve essere rivalutato alla fine di ciascun anno, ovvero alla data di cessazione del rapporto di lavoro e tale incremento – al netto dell'imposta sostitutiva - deve essere imputato alla posizione del singolo lavoratore.
Il costo della rivalutazione resta a carico del Fondo di Tesoreria.
Sulle somme oggetto di rivalutazione, va versata all'Erario l'imposta sostitutiva del 11% ex D. Lgs. n. 47/2000, che grava sul lavoratore.
I datori di lavoro possono conguagliare l'importo versato relativamente alla rivalutazione della quota di accantonamento maturato presso il Fondo di Tesoreria entro il mese di "dicembre 2010", salvo conguaglio da eseguirsi entro il mese di "febbraio 2011".
Per individuarne l'ammontare, i datori di lavoro potranno calcolare una presunta rivalutazione delle quote di TFR trasferite alla Tesoreria, avvalendosi dell'ultimo (o del penultimo) indice ISTAT. A tale riguardo, si fa presente che il coefficiente valido per il mese di ottobre 2010 è 2,354565.

9.2.1. Adempimenti a carico del datore di lavoro.

Con riferimento ai lavoratori per i quali nell'anno 2010 sono state versate quote di TFR al Fondo di Tesoreria, i datori di lavoro dovranno determinare la rivalutazione ex art. 2120 c.c. (separatamente da quella spettante sul TFR accantonato in azienda) e calcolare sulla stessa, con le modalità previste dall'Agenzia delle Entrate, l'imposta sostitutiva dell'11%.
L'importo di quest'ultima sarà recuperato in sede di conguaglio con i contributi dovuti all'INPS.
Le somme eventualmente conguagliate in eccedenza a titolo di imposta sostitutiva - sia all'atto del versamento dell'acconto che in altre ipotesi - potranno in ogni caso essere restituite (vedi successivo punto 10).

10. Modalità operative per la gestione del TFR al Fondo di Tesoreria dal periodo "gennaio 2010"

La gestione del TFR al Fondo di Tesoreria sul flusso UNIEMENS, avviene attraverso la compilazione delle sezioni DENUNCIA INDIVIDUALE e DENUNCIA AZIENDALE, secondo le modalità descritte nel documento tecnico.

11. Operazioni societarie. Riflessi in materia di conguaglio.

Nelle ipotesi di operazioni societarie, che comportano il passaggio di lavoratori ai sensi dell'art. 2112 c.c., e nei casi di cessione del contratto di lavoro, le operazioni di conguaglio dei contributi previdenziali dovranno essere effettuate dal datore di lavoro subentrante, tenuto al rilascio della certificazione CUD, con riferimento alla retribuzione complessivamente percepita nell'anno, ivi incluse le quote retributive

da assoggettare allo sgravio sul II livello contrattuale[8], le erogazioni liberali ed i fringe benefit.
Si richiama l'attenzione dei datori di lavoro ad utilizzare - nel caso di passaggio di lavoratori da una matricola all'altra (anche per effetto di operazioni societarie) - gli appositi codici <TipoAssunzione> e <TipoCessazione> **"2" e "2T"**, con l'indicazione della matricola di provenienza.
Come indicato al precedente punto 1.1., dal 1° gennaio 2010, il datore di lavoro subentrante potrà gestire correttamente le variabili retributive utilizzando il nuovo elemento di <VarRetributive>, <InquadramentoLav>, valorizzando l'elemento <Matricola Azienda> con il codice dell'azienda di provenienza.

12. Recupero del contributo di solidarietà del 10% ex lege n. 166/1991 su contributi e somme accantonate a favore dei dipendenti per le finalità di previdenza complementare.

Come noto[9], sulle contribuzioni o somme a carico del datore di lavoro destinate a realizzare le finalità di previdenza pensionistica complementare, è dovuto il contributo di solidarietà previsto, nella misura del 10 per cento, dall'articolo 9-bis del decreto-legge 29 marzo 1991, n. 103, convertito, con modificazioni, dalla legge 1 giugno 1991, n. 166.
Si ricorda - con l'occasione – che, ai sensi di quanto previsto dal comma 2 dell'articolo 16 del D.Lgs. n. 252/2005, una percentuale pari all'1 per cento del gettito del predetto contributo di solidarietà confluisce presso l'apposito Fondo di garanzia - ex articolo 5 del D.Lgs. n. 80/1992 - istituito mediante evidenza contabile nell'ambito della gestione delle prestazioni temporanee dell'INPS - apprestato contro il rischio derivante dall'omesso o insufficiente versamento da parte dei datori di lavoro sottoposti a procedura di fallimento, di concordato preventivo, di liquidazione coatta amministrativa ovvero di amministrazione controllata.
Nelle ipotesi in cui, sia in occasione delle operazioni di conguaglio che nel corso dell'anno, si rendesse necessario effettuare recuperi su detta contribuzione – a partire dalle denunce riferite al periodo "gennaio 2010" - i datori di lavoro possono avvalersi dei seguenti nuovi codici causale:

Codice	Significato
L938	Rec."*contr.solidarietà 10% ex art.16 Dlgs n. 252/2005"* per i lavoratori iscritti al F.P.L.D nonché a tutti gli altri Fondi gestiti dall'INPS.
L939	Rec. di "*contr.solidarietà 10% ex art. 16 Dlgs n. 252/2005 dirigenti industriali già iscritti all'ex Inpdai",* per i dirigenti iscritti all'ex INPDAI al 31.12.2002.

istituiti nell'Elemento <Denuncia Aziendale>, <AltrePartiteACredito>, <CausaleACredito>, del flusso UNIEMENS.

13. Aliquote contributive anno 2011. Aggiornamento delle tabelle.

Al fine di fornire le prime indicazioni in merito agli aspetti contributivi dell'anno

2011, si allegano le aliquote riguardanti le aziende in genere. Al riguardo si fa presente che:

- nella predisposizione si è preso in considerazione il quadro normativo che, nel prossimo anno, dovrebbe delinearsi **a legislazione vigente**; eventuali novità, nonché l'aggiornamento e inserimento dei minimali contributivi, saranno oggetto di apposita successiva comunicazione;
- le tabelle riguardano le tipologie di aziende e di lavoratori dipendenti più ricorrenti; le stesse, quindi, non esauriscono tutte le fattispecie possibili in relazione a particolari inquadramenti aziendali e situazioni soggettive dei lavoratori.

Il Direttore Generale
Nori

Allegato N.1 □□
Allegato N.2
□□□□□□□

[1] Cfr. circolare n. 117 del 7 dicembre 2005.

[2] Cfr. risposta ad una istanza di interpello n. 5221 del 26 ottobre 2006.

[3] Sul punto l'art. 10, c. 1. del D.Lgs n. 66/2003, fa espressamente salvo "*quanto previsto dalla contrattazione collettiva".*

[4] Cfr. messaggio n. 101 del 13 giugno 2001.

[5] Cfr. circolare n. 186 del 7 ottobre 1999.

[6] Cfr. provvedimento della BCE del 7 maggio 2009.

[7] Ai fini della compilazione del DM10/V dovranno essere utilizzati i codici del quadro "D" "**L480**" o "**L481**"per i dirigenti ex Inpdai.

[8] Per il 2010, ai fini dello sgravio, occorre attendere la pubblicazione sulla GU del previsto DM.

[9] Cfr. circolare n. 98 del 2 luglio 2007.