

Direzione Centrale Entrate

Roma, 23/12/2020

*Ai Dirigenti centrali e territoriali
Ai Responsabili delle Agenzie
Ai Coordinatori generali, centrali e
territoriali delle Aree dei professionisti
Al Coordinatore generale, ai coordinatori
centrali e ai responsabili territoriali
dell'Area medico legale*

Circolare n. 155

E, per conoscenza,

*Al Presidente
Al Vice Presidente
Ai Consiglieri di Amministrazione
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*

OGGETTO: **Conguaglio di fine anno 2020 dei contributi previdenziali e assistenziali**

SOMMARIO: *Con la presente circolare si forniscono chiarimenti e precisazioni sulle operazioni di conguaglio di fine anno per i datori di lavoro privati non agricoli che utilizzano la dichiarazione contributiva Uniemens.*

INDICE

1. Premessa
2. Termine per l'effettuazione del conguaglio
3. Elementi variabili della retribuzione (D.M. 7.10.1993)
 - 3.1 Compilazione flusso Uniemens
4. Massimale articolo 2, comma 18, della legge 8 agosto 1995, n. 335
 - 4.1 Modalità operative per la gestione del massimale di cui alla legge n. 335/1995
5. Contributo aggiuntivo IVS dell'1% (articolo 3-ter del D.L. n. 384/1992)
 - 5.1 Modalità operative per la gestione del contributo aggiuntivo dell'1%
6. Monetizzazione delle ferie e imposizione contributiva
 - 6.1 Modalità operative per il recupero dei contributi sul compenso ferie non godute
7. Fringe benefits (articolo 51, comma 3, del TUIR)
8. Auto aziendali concesse ad uso promiscuo (articolo 51, comma 4, lett. a), del TUIR)
9. Prestiti ai dipendenti (articolo 51, comma 4, lett. b), del TUIR)
10. Conguagli per versamenti di quote di TFR al Fondo di Tesoreria
 - 10.1 Aziende costituite dopo il 31 dicembre 2006
11. Rivalutazione del TFR al Fondo di Tesoreria e imposta sostitutiva
 - 11.1 Adempimenti a carico del datore di lavoro
12. Operazioni societarie. Riflessi in materia di conguaglio
13. Recupero del contributo di solidarietà del 10% di cui al decreto-legge 29 marzo 1991, n. 103, su contributi e somme accantonate a favore dei dipendenti per le finalità di previdenza complementare

1. Premessa

Con la presente circolare si forniscono indicazioni in ordine alle modalità da seguire per lo svolgimento delle operazioni di conguaglio, relative all'anno 2020, finalizzate alla corretta quantificazione dell'imponibile contributivo, anche con riguardo alla misura degli elementi variabili della retribuzione.

In particolare, vengono illustrate le modalità di rendicontazione delle seguenti fattispecie:

- 1) elementi variabili della retribuzione, ai sensi del decreto del Ministro del Lavoro e della previdenza sociale 7 ottobre 1993 (di seguito, per brevità, D.M. 7.10.1993);
- 2) massimale contributivo e pensionabile, di cui all'articolo 2, comma 18, della legge 8 agosto 1995, n. 335;
- 3) contributo aggiuntivo IVS dell'1%, di cui all'articolo 3-ter del decreto-legge 19 settembre 1992, n. 384, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 novembre 1992, n. 438;
- 4) conguagli sui contributi versati sui compensi ferie a seguito della fruizione delle stesse;
- 5) "fringe benefits" esenti non superiori al limite di € 258,23 (innalzato a € 516,46 per l'anno 2020) nel periodo d'imposta (articolo 51, comma 3, del TUIR);
- 6) auto aziendali ad uso promiscuo;
- 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) gestione delle operazioni societarie.

2. Termine per l'effettuazione del conguaglio

I datori di lavoro potranno effettuare le operazioni di conguaglio in argomento, oltre che con la denuncia di competenza del mese di "**dicembre 2020**" (scadenza di pagamento 16 gennaio 2021), anche con quella di competenza di "**gennaio 2021**" (scadenza di pagamento 16 febbraio 2021^{[\[1\]](#)}), attenendosi alle modalità indicate con riferimento alle singole fattispecie.

Considerato, inoltre, che dal 2007 i conguagli possono riguardare anche il TFR al Fondo di Tesoreria e le misure compensative, si fa presente che le relative operazioni potranno essere inserite anche nella denuncia di "**febbraio 2021**" (scadenza di pagamento 16 marzo 2021), 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 2021.

Per alcune categorie di dipendenti pubblici, ovvero per il personale iscritto al Fondo Pensioni per le Ferrovie dello Stato e al Fondo di quiescenza ex Ipost, la sistemazione della maggiorazione del 18% prevista dall'articolo 22 della legge 29 aprile 1976, n. 177, potrà avvenire anche con la denuncia del mese di "**febbraio 2021**".

3. Elementi variabili della retribuzione (D.M. 7.10.1993)

La delibera del Consiglio di Amministrazione dell'Istituto n. 5 del 26 marzo 1993, approvata con il D.M. 7.10.1993, ha stabilito che: *“qualora nel corso del mese intervengano elementi o eventi che comportano variazioni nella misura della 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 i seguenti:

- 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 elementi ed eventi di cui sopra possono considerarsi assimilabili anche l'indennità di cassa, i prestiti ai dipendenti e i congedi parentali in genere.

Tra le variabili retributive l'Istituto ha altresì ricompreso [\[2\]](#) i ratei di retribuzione del mese precedente (per effetto di un'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.

Conseguentemente, se l'assunzione è intervenuta nei mesi da gennaio a novembre non occorre operare alcun accorgimento; se l'assunzione interviene nel mese di dicembre e i ratei si corrispondono nella retribuzione di gennaio, è necessario evidenziare l'evento nel flusso Uniemens.

Gli eventi o elementi che hanno determinato l'aumento o la diminuzione delle retribuzioni imponibili, di competenza di dicembre 2020, i cui adempimenti contributivi sono assolti nel mese di gennaio 2021, vanno evidenziati nel flusso Uniemens valorizzando l'elemento **<VarRetributive>** di **<DenunciaIndividuale>**, allo scopo di consentire di gestire le variabili retributive e contributive in aumento e in diminuzione con il conseguente recupero delle contribuzioni non dovute.

Si ricorda che, ai fini dell'imputazione nella posizione assicurativa e contributiva del lavoratore, gli elementi variabili della retribuzione sopra indicati si considerano secondo il **principio della competenza** (dicembre 2020), mentre, ai fini dell'assoggettamento al regime contributivo (aliquote, massimali, agevolazioni, ecc.), si considerano retribuzione del mese di gennaio 2021.

Anche ai fini della Certificazione Unica 2021 e della dichiarazione 770/2021, i datori di lavoro terranno conto delle predette variabili retributive nel computo dell'imponibile dell'anno 2020.

Si ribadisce che la sistemazione contributiva degli elementi variabili della retribuzione (salvo quanto precisato per la maggiorazione del 18% di cui all'articolo 22 della legge n. 177/1976) deve avvenire entro il mese successivo a quello cui gli stessi si riferiscono.

3.1 Compilazione flusso Uniemens

Per gestire le variabili retributive e contributive in aumento e in diminuzione con il conseguente recupero delle contribuzioni non dovute - a livello individuale - deve essere compilato l'elemento **<VarRetributive>** di **<DenunciaIndividuale>**, secondo le modalità indicate nell'ultimo aggiornamento del documento tecnico Uniemens, al quale si rinvia [\[3\]](#).

4. Massimale articolo 2, comma 18, della legge 8 agosto 1995, n. 335

L'articolo 2, comma 18, della legge n. 335/1995 ha stabilito un massimale annuo per la base contributiva e pensionabile degli iscritti a forme pensionistiche obbligatorie, privi di anzianità contributiva, successivamente al 31 dicembre 1995 ovvero per coloro che optano per il calcolo della pensione con il sistema contributivo, ai sensi dell'articolo 1, comma 23, della legge n. 335/1995, così come interpretato dall'articolo 2 del decreto-legge 28 settembre 2001, n. 355, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 novembre 2001, n. 417.

Tale massimale – pari, per l'anno 2020, a € **103.055,00**– deve essere rivalutato ogni anno in base all'indice dei prezzi al consumo calcolato dall'ISTAT.

Lo stesso massimale trova applicazione per la sola aliquota di contribuzione ai fini pensionistici (IVS), ivi compresa l'aliquota aggiuntiva dell'1% di cui all'articolo 3-ter del D.L. n. 384/1992.

In proposito, si rammenta quanto segue:

- il massimale non è frazionabile a mese e ad esso occorre fare riferimento anche se l'anno risulti retribuito solo in parte;
- nell'ipotesi di rapporti di lavoro successivi, le retribuzioni percepite in costanza dei precedenti rapporti si cumulano ai fini dell'applicazione del massimale. Il dipendente è, quindi, tenuto a esibire ai datori di lavoro successivi al primo la Certificazione Unica rilasciata dal precedente datore di lavoro ovvero a 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;
- ove coesistano nell'anno rapporti di lavoro subordinato e rapporti di collaborazione coordinata e continuativa o similari, che comportano l'iscrizione alla Gestione separata di cui alla legge 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.

4.1 Modalità operative per la gestione del massimale di cui alla legge n. 335 / 1995

Per i lavoratori dipendenti soggetti alle disposizioni di cui all'articolo 2, comma 18, della legge n. 335/1995, nel mese in cui si verifica il superamento del massimale, l'elemento **<Imponibile>** di **<Denuncia Individuale>/<Dati Retributivi>** deve essere valorizzato nel limite del massimale stesso, mentre la parte eccedente deve essere indicata 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>**.

Nel caso in cui, nel corso dell'anno civile, vi sia stata un'inesatta determinazione dell'imponibile, che abbia causato un versamento di contributo IVS anche sulla parte eccedente il massimale (con necessità di procedere al recupero in sede di conguaglio) o, viceversa, un mancato versamento di contributo IVS (con esigenza di provvedere alla relativa sistemazione in sede di conguaglio), si procederà con l'utilizzo delle specifiche **<CausaleVarRetr>** di **<VarRetributive>**.

Ai fini della compilazione del flusso, si rinvia a quanto illustrato nell'ultimo aggiornamento del documento tecnico Uniemens.

5. Contributo aggiuntivo IVS dell'1 % (articolo 3-ter del D.L. n. 384/1992)

L'articolo 3-ter del D.L. n. 384/1992 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'articolo 21, comma 6, della legge 11 marzo 1988, n. 67.

Per l'anno 2020, tale limite è risultato pari a **€ 47.379,00** che, rapportato a dodici mesi, è pari a **€ 3.948,00**.

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. Si ricorda che per i lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo (FPLS) e al Fondo pensioni sportivi professionisti (FPSP), l'Istituto, con il messaggio n. 5327/2015, ha fornito apposite precisazioni in ordine alle modalità di effettuazione dei conguagli.

Le operazioni di conguaglio si rendono altresì necessarie nel caso di rapporti di lavoro simultanei, ovvero che si susseguono nel corso dell'anno civile. 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 Unica (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 già 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 2020 il rapporto di lavoro sia in essere con un solo datore di lavoro, sarà quest'ultimo a procedere all'eventuale conguaglio, sulla base dei dati retributivi risultanti dalle certificazioni rilasciate dai lavoratori interessati.

5.1 Modalità operative per la gestione del contributo aggiuntivo dell'1 %

Ai fini delle operazioni di conguaglio, si precisa che, ove gli adempimenti contributivi vengano assolti con la denuncia del mese di gennaio 2021, gli elementi variabili della retribuzione non incidono sulla determinazione del tetto 2020 di € 47.379,00. Ai fini del regime contributivo, infatti, dette componenti vengono considerate retribuzione di gennaio 2021.

Per gestire la contribuzione aggiuntiva dell'1% di cui al D.L. n. 384/1992, a livello individuale, deve essere compilato l'elemento **<ContribuzioneAggiuntiva>** di **<DatiRetributivi>**, secondo le modalità illustrate nel documento tecnico Uniemens.

6. Monetizzazione delle ferie e imposizione contributiva

L'assoggettamento a contribuzione del compenso per ferie non godute, ancorché non corrisposto, rientra nelle fattispecie contemplate dalla deliberazione del Consiglio di Amministrazione dell'Istituto n. 5 del 26 marzo 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.

Nel rinviare a quanto già reso noto in materia [\[4\]](#), si ricorda che l'individuazione del momento in cui sorge l'obbligo contributivo sul compenso ferie non costituisce un limite temporale al diritto del lavoratore di fruire effettivamente delle stesse.

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) al quale era stato imputato.

6.1 Modalità operative per il recupero dei contributi sul compenso ferie non godute

Il flusso Uniemens consente di gestire il recupero della contribuzione versata sull'indennità per il compenso ferie.

Attraverso una specifica variabile retributiva con la causale FERIE, si consente al datore di

lavoro, al momento dell'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 e rispetto ai limiti di utilizzo della variabile retributiva FERIE[\[5\]](#), si rinvia a quanto illustrato nel più volte citato documento tecnico Uniemens.

7. Fringe benefits (articolo 51, comma 3, del TUIR)

L'articolo 51, comma 3, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), 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. A tal riguardo, si ricorda che la legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016), ha previsto, al fine di rendere più agevole la fruizione dei benefits di cui al comma 3 dell'articolo 51 del TUIR, che l'erogazione di beni e servizi da parte del datore di lavoro possa avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale.

Il decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, recante "Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia", convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, al fine di favorire le iniziative delle aziende che, nel periodo di crisi economica dovuta all'emergenza epidemiologica da COVID-19, intendano procedere a forme di sostegno del reddito a favore dei propri dipendenti, ha previsto, all'articolo 112, l'elevazione al doppio, per l'anno 2020, della citata soglia dell'importo del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati dall'azienda ai lavoratori dipendenti, che non concorre alla formazione del reddito dipendente di cui all'articolo 51, comma 3, del TUIR, portando, quindi, il limite da **€ 258,23** a **€ 516,46**.

Ai fini della corretta applicazione della norma, si ritiene opportuno precisare che la soglia di esenzione citata - fissata in €258,23 in via ordinaria e in € 516,46 per l'anno 2020 - come precisato in linea generale dall'Agenzia delle Entrate (cfr., da ultimo, la circolare n. 28/E del 15 giugno 2016), riguarda le sole erogazioni in natura, con esclusione di quelle in denaro, per le quali resta applicabile il principio generale secondo cui qualunque somma percepita dal dipendente, in relazione al rapporto di lavoro, costituisce reddito di lavoro dipendente (ad eccezione delle esclusioni specificatamente previste).

In particolare, si ricorda che sono da ricondurre al regime di esclusione, di cui al citato comma 3 dell'articolo 51 del TUIR, le erogazioni in natura sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi di importo non superiore al limite previsto dal legislatore; la determinazione del valore da attribuire ai beni e servizi offerti, ai fini della verifica della soglia di esenzione, avviene ai sensi dell'articolo 9 del TUIR. Per i voucher la soglia deve essere verificata con riferimento all'insieme dei beni e servizi di cui il dipendente ha fruito a titolo di fringe benefit nello stesso periodo di imposta.

Ciò posto, 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 limite citato 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 previsto, il datore di lavoro che opera il conguaglio provvederà al versamento dei contributi solo sul valore dei fringe benefits da lui erogati (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 benefits dagli stessi corrisposti qualora, anche a seguito di cumulo con quanto erogato dal precedente datore di lavoro, risulti complessivamente superiore a **€ 516,46** 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.

Nel caso in cui, in sede di conguaglio, il valore dei beni o dei servizi prestati risulti inferiore al predetto limite (**€ 516,46**), e non potendo portare l'importo in diminuzione della retribuzione imponibile, l'azienda dovrà provvedere al recupero della contribuzione versata sul differenziale, tramite la consueta procedura delle regolarizzazioni (Uniemens Vig).

8. Auto aziendali concesse ad uso promiscuo (articolo 51, comma 4, lett. a), del TUIR)

Con la legge 27 dicembre 2019, n. 160, (legge di bilancio 2020), al comma 632 dell'articolo 1, è stato modificato il regime imponibile dei veicoli aziendali di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo ai dipendenti che, si ricorda, secondo le disposizioni di cui al comma 4 dell'articolo 51 del TUIR, sono assoggettati a contribuzione (e a tassazione fiscale) assumendo come base un valore determinato in via convenzionale.

Il valore del compenso in natura, determinato indipendentemente da qualunque valutazione degli effettivi costi di utilizzo del mezzo ovvero dalla percorrenza che il dipendente effettua realmente, per i contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020, a seguito delle modifiche introdotte dalla legge di bilancio, viene determinato in base ai valori di emissione di anidride carbonica e, all'aumentare di questi, aumenta il reddito figurativo.

In particolare, il novellato testo dell'articolo 51, comma 4, lett. a), del TUIR prevede che ai fini della determinazione del valore economico dell'utilizzo degli autoveicoli, dei motocicli e dei

ciclomotori di nuova immatricolazione con valori di emissione di anidride carbonica non superiori a 60 g/Km, concessi in uso promiscuo ai dipendenti con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020, si applica la percentuale del 25% dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base delle tabelle dell'ACI.

Per gli altri veicoli, la predetta percentuale è pari al 30% in caso di emissioni di anidride carbonica superiori a 60 g/Km ma non a 160 g/Km.

Per l'anno 2020, la percentuale è elevata al 40% in caso di emissioni superiori a 160 g/Km, ma non a 190 g/Km e al 50% per i veicoli con valori di emissioni superiori a 190 g/Km.

A norma dell'articolo 1, comma 633, della citata legge n. 160/2019, resta ferma l'applicazione della disciplina dettata nel testo vigente al 31 dicembre 2019 per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati entro il 30 giugno 2020.

Pertanto, con riferimento ai contratti stipulati entro il 30 giugno 2020, ai fini della quantificazione forfettaria del valore economico dell'utilizzo in forma privata del veicolo (autovettura, motociclo, ciclomotore) di proprietà del datore di lavoro (o committente) e assegnata in uso promiscuo al lavoratore, si applica la percentuale del 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio indicato nelle apposite tabelle dell'ACI.

9. Prestiti ai dipendenti (articolo 51, comma 4, lett. b), del TUIR)

Si rammenta che ai fini della determinazione in denaro del compenso in natura relativo ai prestiti erogati ai dipendenti (articolo 51, comma 4, lett. b), del TUIR) si deve assumere il 50% 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 ricorda che la vigente misura del tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principale dell'Eurosistema, fissato dalla Banca Centrale Europea (ex tasso ufficiale di riferimento), è pari a 0,00% [\[6\]](#).

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

Il versamento delle quote di TFR dovute dalle aziende destinatarie delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 755 e successivi, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, va effettuato mensilmente, salvo conguaglio a fine anno o alla cessazione del rapporto di lavoro [\[7\]](#).

In occasione delle operazioni di congruaggio, 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.

Per le posizioni contributive contraddistinte dal codice di autorizzazione "7W" tali operazioni dovranno essere espletate tenendo conto delle indicazioni fornite con il messaggio n. 3025 del 7 agosto 2019.

10.1 Aziende costituite dopo il 31 dicembre 2006

Con la 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 operano 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 congruaggio di fine anno, maggiorando l'importo da versare del tasso di rivalutazione calcolato fino alla data di effettivo versamento. Si ricorda che la misura del predetto tasso è costituito dall'1,5% in misura fissa e dal 75% dell'aumento del costo della vita rilevato a fine anno (qualora la variazione percentuale negli indici dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati accertata dall'ISTAT sia negativa, la misura del tasso di rivalutazione deve essere comunque non inferiore all'1,5%).

Le aziende costitutesi durante l'anno in corso che, al 31 dicembre 2020, 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 2021 (31 marzo 2021).

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

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 del costo della vita per gli operai e gli impiegati, accertato dall'ISTAT nel mese in esame rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

Anche il TFR versato al Fondo di Tesoreria deve essere rivalutato alla fine di ciascun anno o 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 deve essere versata all'Erario l'imposta sostitutiva fissata dall'articolo 11, comma 3, del decreto legislativo 18 febbraio 2000, n. 47.

Al riguardo, si fa presente che l'articolo 1, comma 623, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, ha rideterminato nella misura del 17% la predetta aliquota, con effetto dalle rivalutazioni decorrenti dal 1° gennaio 2015 (cfr. l'articolo 1, comma 625, della legge n. 190/2014).

Entro il mese di dicembre 2020, salvo conguaglio da eseguirsi entro febbraio 2021, i datori di lavoro possono conguagliare l'importo dell'imposta versato con riferimento alla rivalutazione della quota di accantonamento maturato presso il Fondo di Tesoreria.

Per individuarne l'ammontare, i datori di lavoro potranno calcolare una presunta rivalutazione delle quote di TFR trasferite al Fondo di Tesoreria, avvalendosi dell'ultimo (o del penultimo) indice ISTAT.

Si precisa che la rivalutazione e il recupero dell'imposta sostitutiva deve continuare ad essere effettuato anche dalle aziende contraddistinte dal codice di autorizzazione "7W".

11.1 Adempimenti a carico del datore di lavoro

Con riferimento ai lavoratori per i quali nell'anno 2020 sono state versate quote di TFR al Fondo di Tesoreria, i datori di lavoro dovranno determinare la rivalutazione ai sensi dell'articolo 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 del 17%.

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, attraverso la compilazione delle sezioni **<Denuncia Individuale>** e **<Denuncia Aziendale>**, sulla base delle modalità descritte nel documento tecnico Uniemens.

12. Operazioni societarie. Riflessi in materia di conguaglio

Nelle ipotesi di operazioni societarie, che comportano il passaggio di lavoratori ai sensi dell'articolo 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 Unica, con riferimento alla retribuzione complessivamente percepita nell'anno, ivi incluse le erogazioni fissate dalla contrattazione di secondo livello, le erogazioni liberali ed i fringe benefits.

Si richiama l'attenzione dei datori di lavoro sulla necessità di 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 paragrafo 3, dal 1° gennaio 2010, il datore di lavoro subentrante può gestire correttamente le variabili retributive utilizzando l'elemento di **<VarRetributive>**, **<InquadramentoLav>**, valorizzando l'elemento **<Matricola Azienda>** con il codice dell'azienda di provenienza.

13. Recupero del contributo di solidarietà del 10% di cui al decreto-legge 29 marzo 1991, n. 103, su contributi e somme accantonate a favore dei dipendenti per le finalità di previdenza complementare

L'articolo 16, comma 1, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, recante disposizioni in materia di disciplina delle forme pensionistiche complementari, stabilisce che sulle contribuzioni o somme a carico del datore di lavoro, diverse da quella costituita dalla quota di accantonamento al TFR, destinate a realizzare le finalità di previdenza pensionistica complementare, è dovuto il contributo di solidarietà previsto, nella misura del 10%, dall'articolo 9-bis del decreto-legge 29 marzo 1991, n. 103, convertito, con modificazioni, dalla legge 1 giugno 1991, n. 166 [\[8\]](#).

Si ricorda inoltre che, ai sensi di quanto previsto dal successivo comma 2 dell'articolo 16 citato, una percentuale pari all'1% del gettito del predetto contributo di solidarietà confluisce presso l'apposito Fondo di garanzia, di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 80, istituito, mediante evidenza contabile nell'ambito della gestione delle prestazioni temporanee dell'INPS, 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, i datori di lavoro possono avvalersi dei codici causale istituiti nell'Elemento **<DenunciaAziendale>**, **<AltrePartiteACredito>**, **<CausaleACredito>**, del flusso Uniemens, di seguito indicati.

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

Il Direttore Generale
Gabriella Di Michele

[1] Cfr. la deliberazione del Consiglio di Amministrazione n. 5 del 26 marzo 1993, approvata con decreto del Ministro del Lavoro e della previdenza sociale 7 ottobre 1993.

[2] Cfr. la circolare n. 117 del 7 dicembre 2005.

[3] Cfr. anche la circolare n. 106 del 9 novembre 2018 recante nuove indicazioni operative e precisazioni sull'utilizzo delle variabili retributive nel flusso Uniemens.

[4] Cfr., da ultimo, la circolare n. 162 del 27 dicembre 2010.

[5] Cfr. il messaggio n. 456 del 31 gennaio 2019.

[6] Cfr. il provvedimento della Banca Centrale Europea del 18 settembre 2019 e le successive decisioni del Consiglio direttivo della BCE.

[7] Cfr. l'articolo 1, comma 4, del decreto ministeriale 30 gennaio 2007.

[8] Cfr. la circolare n. 98 del 2 luglio 2007.