

## NOTIZIARIO N. 1 - 7 GENNAIO 2020

### AMBIENTE E SICUREZZA



**Dichiarazione periodica CONAI: scadenza 20 gennaio 2020.**

pag. 3



**Denuncia annuale delle caratteristiche quantitative e qualitative degli scarichi idrici: scadenza 31 gennaio 2020.**

pag. 4



**Riduzione del tasso medio di tariffa per prevenzione – modello OT23 (ex OT24): scadenza 29 febbraio 2020.**

pag. 5

### FISCALE

- ◆ Dichiarazione d'intenti: novità dal 2020 per gli esportatori abituali e loro fornitore. pag. 6
- ◆ Novità dal 2020 nelle operazioni intracomunitarie. pag. 8

### SINDACALE E PREVIDENZIALE

- ◆ Conguaglio di fine anno 2019 dei contributi previdenziali e assistenziali: chiarimenti INPS. pag. 11
- ◆ Elementi identificativi per i lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle mansioni in luoghi sempre variabili e diversi (cosiddetti "trasfertisti"): importanti chiarimenti INPS, determinanti per le cause in corso con l'Istituto di previdenza. pag. 23
- ◆ Ricorso ai contratti di somministrazione nel 2019: comunicazione alle Rsa/Rsu o alle OO.SS. entro il 31 gennaio 2020. pag. 27

OGGETTO: **DICHIARAZIONE PERIODICA CONAI**  
**SCADENZA 20 GENNAIO 2020**

Si ricorda che entro il 20 gennaio p.v. tutti i soggetti obbligati all'applicazione del Contributo Ambientale CONAI devono presentare la DICHIARAZIONE PERIODICA CONAI.

Tali soggetti sono tenuti a dichiarare a CONAI i quantitativi di imballaggio prodotti o importati sul territorio nazionale.

Nello specifico, se le imprese producono imballaggi oppure importano merce imballata o imballaggi vuoti (quindi, in questo secondo caso, ricevono fatture di acquisto da un fornitore estero UE o EXTRA UE), sono tenute a presentare al CONAI una dichiarazione periodica che, a seconda del fatturato legato all'importazione, potrà essere annuale, trimestrale o mensile.

A seconda dei quantitativi di imballaggi prodotti o importati che vengono dichiarati, CONAI provvede successivamente alla fatturazione di quanto dovuto direttamente alle imprese.

Occorre infine sottolineare che esiste una soglia minima di Contributo ambientale al di sotto della quale CONAI non provvede alla fatturazione e l'azienda è esentata dall'obbligo di dichiarazione per gli anni successivi fino al superamento della stessa soglia.

#### **SERVIZIO DI ASSISTENZA FORNITO DALL'ASSOCIAZIONE**

**Per qualsiasi ulteriore informazione e richiesta di chiarimenti, o per usufruire del nostro servizio di consulenza e assistenza per la presentazione della domanda, le aziende interessate possono fare riferimento all'Area Tecnica dell'Associazione:**

**Ing. Magda Melandri**

tel. 0544/280225

cell. 342/1104258

email: [melandri@confimiromagna.it](mailto:melandri@confimiromagna.it)

**OGGETTO: DENUNCIA ANNUALE DELLE CARATTERISTICHE QUANTITATIVE E QUALITATIVE  
DEGLI SCARICHI IDRICI  
SCADENZA 31 GENNAIO 2020**

Si ricorda che le attività produttive con scarichi autorizzati in pubblica fognatura, ogni anno comunicano al Gestore Hera S.p.A. le caratteristiche qualitative e quantitative di ciascuno scarico, ai fini della fatturazione del servizio di fognatura e depurazione.

L'invio della comunicazione è previsto entro il 31 gennaio 2020 e si riferisce ai dati quantitativi e qualitativi dello scarico nell'anno precedente.

Il modulo di denuncia annuale potrebbe già essere stato inviato direttamente dalla stessa Hera S.p.A. a ciascuna azienda.

Altrimenti può essere richiesto ai nostri uffici.

Tale modulo debitamente compilato dovrà poi essere inviato al seguente indirizzo pec:  
[heraspadirezioneacqua@pec.gruppohera.it](mailto:heraspadirezioneacqua@pec.gruppohera.it)

#### **SERVIZIO DI ASSISTENZA FORNITO DALL'ASSOCIAZIONE**

**Per qualsiasi ulteriore informazione e richiesta di chiarimenti, o per usufruire del nostro servizio di consulenza e assistenza per la presentazione della domanda, le aziende interessate possono fare riferimento all'Area Tecnica dell'Associazione:**

**Ing. Magda Melandri**

tel. 0544/280225

cell. 342/1104258

email: [melandri@confimiromagna.it](mailto:melandri@confimiromagna.it)

**OGGETTO: RIDUZIONE DEL TASSO MEDIO DI TARIFFA PER PREVENZIONE – MODELLO OT23 (ex OT24)**  
**SCADENZA 29 FEBBRAIO 2020**

Si ricorda che **la richiesta di Riduzione del tasso medio di tariffa per la prevenzione va presentata all'INAIL entro e non oltre il 29 febbraio 2020.**

La materia è ora regolata dall'art. 23 delle Modalità di applicazione delle Tariffe dei premi approvate con decreto interministeriale 27 febbraio 2019, che indica così la nuova denominazione del modulo.

Come per il precedente, anche il **modello OT23 riguarda lo sconto dei premi assicurativi per interventi migliorativi delle condizioni di sicurezza e igiene nei luoghi di lavoro, adottati dalle imprese assicurate nel 2019, in aggiunta a quelli previsti dalla normativa vigente in materia.**

La domanda di riduzione può essere richiesta, a prescindere dall'anzianità dell'attività lavorativa, da tutte quelle aziende in regola con gli adempimenti contributivi e assicurativi nonché con le disposizioni in materia di sicurezza sul lavoro.

Il nuovo modello sostituisce il precedente, comunemente conosciuto come OT24, che aveva la sua fonte normativa nell'art.24 del decreto ministeriale 12 dicembre 2000.

**Per poter accedere alla riduzione del tasso occorre che la somma dei rispettivi punteggi sia pari almeno a 100.**

Gli allegati da presentare alla documentazione, certificante l'avvenuto intervento, devono essere presentati insieme alla domanda.

I documenti devono riportare la data e la firma del datore di lavoro, ma, a seconda degli interventi, anche di altri soggetti idonei.

Per quanto attiene alle azioni riguardanti l'implementazione oppure l'adozione di "procedure", oltre a data e firma sono necessarie anche l'esplicitazione dei contenuti e delle evidenze documentali di attuazione riferite all'anno 2019.

#### **SERVIZIO DI ASSISTENZA FORNITO DALL'ASSOCIAZIONE**

**Per qualsiasi ulteriore informazione e richiesta di chiarimenti, o per usufruire del nostro servizio di consulenza e assistenza per la presentazione della domanda, le aziende interessate possono fare riferimento all'Area Tecnica dell'Associazione:**

**Ing. Magda Melandri**

tel. 0544/280225

cell. 342/1104258

email: [melandri@confimiromagna.it](mailto:melandri@confimiromagna.it)

OGGETTO: **DICHIARAZIONE D'INTENTI**  
**NOVITÀ DAL 2020 PER GLI ESPORTATORI ABITUALI E LORO FORNITORE**

Dal 1° gennaio 2020 (art. 12 septies, D.L. 34/2019), per potere acquistare beni e servizi senza applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art.8, lett. C), D.P.R. 633/1972, l'esportatore abituale non avrà più l'obbligo di consegnare la dichiarazione d'intento al proprio fornitore, con copia della ricevuta di trasmissione telematica.

Sono modificati gli adempimenti necessari e sono modificate le sanzioni applicabili.

**OPERAZIONI CON LETTERE D'INTENTI FINO AL 31/12/2019**

Fino al 31 dicembre 2019, l'esportatore abituale che ha titolo per acquistare senza applicazione dell'IVA è stato tenuto a consegnare ai propri fornitori una copia della dichiarazione d'intento, unitamente ad una copia della ricevuta di presentazione telematica della stessa all'Agenzia delle Entrate.

Il fornitore, prima di emettere la fattura senza l'applicazione dell'IVA, è stato tenuto a porre in essere il "riscontro telematico" per verificare la correttezza degli adempimenti eseguiti da parte del cliente-esportatore abituale.

Solo all'esito positivo di queste operazioni il fornitore ha avuto la possibilità di emettere fattura in regime di non imponibilità Iva ai sensi dell'articolo 8, lett. c), D.P.R. 633/1972.

**LE NOVITÀ IN VIGORE DAL 2020**

L'art.12 septies del D.L. 34/2019 (Decreto crescita) ha introdotto, con effetti dall'1/1/2020, novità sugli adempimenti che devono essere eseguiti dagli esportatori abituali per poter utilizzare il *plafond* disponibile in qualità di esportatori abituali.

Dal 1° gennaio 2020, infatti, l'obbligo di consegnare al fornitore la copia della dichiarazione d'intento, con copia della ricevuta telematica, è stato soppresso.

A fronte di questa soppressione, tuttavia, l'art.12 septies, D.L. 34/2019, prevede quanto segue:

- **nelle fatture emesse** o nelle dichiarazioni doganali devono essere indicati **gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione di intento**;
- sono soppressi adempimenti relativi all'emissione e al ricevimento delle dichiarazioni di intento come, ad esempio, la numerazione progressiva e l'annotazione in un apposito registro;
- sono **state inasprite le sanzioni nei confronti del fornitore** che effettua operazioni in regime di non imponibilità Iva, senza aver prima riscontrato telematicamente l'avvenuta presentazione della dichiarazione di intento all'Agenzia delle Entrate.

Le modalità operative per l'applicazione delle predette novità dovevano trovare attuazione in un apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, da adottarsi entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 34/2019.

Ad oggi **tale provvedimento non è ancora stato approvato**.

**LA DICHIARAZIONE D'INTENTI DEL PROSSIMO FUTURO**

Anche per il futuro resta l'obbligo di redigere la dichiarazione d'intenti, con il modello conforme (già in uso), e di inviare telematicamente la stessa all'Agenzia delle Entrate.

Non sarà più previsto, però, l'obbligo di consegna al fornitore della dichiarazione, unitamente alla copia della ricevuta telematica. Il fornitore sarà tenuto, tuttavia, ad indicare nella fattura gli estremi del protocollo della dichiarazione d'intento.

Ciò significa che l'esportatore abituale continuerà a dover comunicare al proprio fornitore l'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intenti all'Agenzia delle Entrate, anche se potrà farlo utilizzando mezzi "informali" (ad esempio via *mail*).

Come già anticipato, resterà l'onere per il fornitore, di eseguire il "riscontro telematico", che subirà un **aggravio di sanzioni** in caso di mancato adempimento. Non sarà più applicabile la sanzione fissa (da 250 euro a 2.000 euro), ma quella **proporzionale dal 100% al 200%** dell'imposta non applicata (art. 12 septies, D.L. 34/2019).

Il fornitore avrà, perciò, tutto l'interesse a tutelare la propria posizione e a chiedere copia della documentazione che riterrà necessaria (anche se non prevista obbligatoriamente) al fine di poter eseguire il riscontro nelle modalità più corrette.

Con questo ampliamento delle sanzioni si va nella direzione opposta all'annunciata volontà di semplificazione. Se non viene più obbligato l'esportatore abituale all'invio della copia della dichiarazione d'intento, si responsabilizza maggiormente il fornitore qualora non proceda al riscontro telematico.

**A cura Studio Consulenti Associati – Ravenna**

**[www.consulentiassociati.ra.it](http://www.consulentiassociati.ra.it)**

La presente circolare contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio Consulenti Associati non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando le informazioni contenute nella presente circolare.

**OGGETTO: NOVITÀ DAL 2020 NELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE**

Con effetti dal 1° gennaio 2020 (Art. 138 della Direttiva 2006/112/CE - Direttiva comunitaria 2018/1910/UE - Regolamento UE 282/2011) chi opera con paesi dell'Unione Europea è chiamato ad eseguire verifiche costanti sulla regolarità della posizione del proprio interlocutore estero e ad organizzare la propria struttura per poter fornire la prova dell'avvenuta cessione comunitaria.

**VERIFICA DEL REGOLARE STATUS DI SOGGETTO PASSIVO IVA DELL'OPERATORE COMUNITARIO CONTROPARTE IN UN'OPERAZIONE COMMERCIALE**

Dal 2020 l'applicazione del regime di non imponibilità IVA alle cessioni intracomunitarie viene subordinata all'esistenza e alla validità del codice identificativo del cessionario, composto dal codice ISO del Paese membro e dal numero di partita IVA attribuito dalla sua Amministrazione Finanziaria.

Solo la verifica di tale numero identificativo consente al cedente nazionale di qualificare la controparte Ue come soggetto passivo d'imposta, con garanzia della tassazione nel Paese di destinazione dei beni ceduti.

Dal punto di vista operativo, il cedente nazionale dovrà ottenere dal cessionario estero il relativo codice utilizzabile per l'operazione comunitaria e verificare, **per ogni transazione**, se lo stesso esiste nella banca dati VIES (art. 138 della Direttiva 2006/112/CE), disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate, e tenere copia dell'esito dell'avvenuta verifica.

Il mancato adempimento di questa procedura porterà all'applicazione di sanzioni da parte dell'Agenzia delle Entrate e/o dell'Agenzia delle Dogane.

**LA NUOVA DISCIPLINA DELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE**

L'art. 138, par. 1, della Direttiva 2006/112/CE, così come risultante dalle modifiche applicabili dall'1.1.2020, stabilisce la "esenzione" dall'IVA (non imponibilità IVA, secondo le disposizioni nazionali) in favore delle cessioni di beni spediti o trasportati, fuori del territorio nazionale, ma nell'Unione Europea, dal venditore, dall'acquirente o per loro conto, in presenza delle seguenti condizioni:

- i beni sono ceduti ad un altro soggetto passivo, o ad un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione o il trasporto dei beni ha inizio;
- il soggetto passivo o un ente non soggetto passivo destinatario della cessione è identificato ai fini dell'IVA in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione o il trasporto dei beni ha inizio e ha comunicato al cedente tale numero di identificazione IVA.

Il regime di "esenzione dall'IVA" non si applica qualora il cedente:

- non abbia rispettato l'obbligo di presentare gli elenchi riepilogativi (c.d. "INTRASTAT") riferiti a tale cessione oppure nel caso in cui l'elenco riepilogativo presentato non riporti le corrette informazioni riguardanti tale cessione.

**PROVA DELL'AVVENUTO INVIO ALL'ESTERO DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE**

Il nuovo art. 45-bis del Regolamento UE 282/2011 introduce una presunzione relativa al trasporto, o spedizione, dei beni da uno Stato membro ad un altro Stato o territorio della Comunità, con riferimento al regime di esenzione (non imponibilità IVA) proprio delle cessioni intracomunitarie di cui all'art. 138 della direttiva 2006/112/CE.

**Presunzioni**

A norma dell'art. 45-bis, par. 1, del Regolamento UE 282/2011, si presume che i beni siano stati spediti o trasportati in un altro Stato membro della UE, in uno dei casi seguenti:

- il venditore certifica che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da un terzo per suo conto ed il venditore è in possesso di almeno **due** degli *elementi di prova non contraddittori* individuati alla “lettera A” del Regolamento medesimo, rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente;
- il venditore è in possesso di uno qualsiasi dei singoli elementi individuati dal Regolamento (“lettera A”), in combinazione con uno qualsiasi dei singoli elementi di prova non contraddittori anch'essi individuati dal Regolamento (alla “lettera B”), che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente;
- il venditore è in possesso di:
  - una dichiarazione scritta dall'acquirente che certifica che i beni sono stati trasportati o spediti dall'acquirente, o da un terzo per conto dello stesso acquirente, e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni; tale dichiarazione scritta indica:
    - la data di rilascio;
    - il nome e l'indirizzo dell'acquirente;
    - la quantità e la natura dei beni;
    - la data e il luogo di arrivo dei beni (nel caso di cessione di mezzi di trasporto, il numero di identificazione del mezzo di trasporto);
    - l'identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente;
  - almeno due degli elementi di prova non contraddittori (“lettera A”), rilasciati da due diverse parti e che siano indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente, o uno qualsiasi dei singoli elementi individuati dal Regolamento (“lettera A”) in combinazione con uno qualsiasi dei singoli elementi di prova non contraddittori (“lettera B”), che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da due parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente.

La **dichiarazione scritta**, rilasciata dall'acquirente al fornitore, deve essere **rilasciata entro il decimo giorno del mese successivo** alla cessione intracomunitaria.

**ELEMENTI DI PROVA NON CONTRADDITTORI****lettera “a”**

L'art. 45-bis, par. 3, del Regolamento UE 282/2011 individua, come elementi di prova della spedizione o del trasporto, i vari documenti relativi al trasporto o alla spedizione.

Si tratta, a titolo esemplificativo:

- del documento di trasporto;
- della lettera CMR firmata;

- della polizza di carico;
- della fattura relativa al trasporto aereo;
- della fattura emessa dallo spedizioniere.

**lettera “b”**

Gli ulteriori elementi di prova non contraddittori, di cui all’art. 45-bis, par. 3, del Regolamento UE 282/2011, sono rappresentati dai documenti seguenti:

- la polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o i documenti bancari attestanti il pagamento per la spedizione o il trasporto dei beni;
- i documenti ufficiali rilasciati da una pubblica Autorità, ad esempio da un notaio, che confermano l’arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione;
- la ricevuta rilasciata da un depositario nello Stato membro di destinazione, che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro.

**ELEMENTI DI PROVA NON CONTRADDITTORI**

Le disposizioni contenute nella Direttiva 2018/1910/UE non sono state ancora recepite dall’ordinamento italiano, né è attualmente prevista una delega al Governo al riguardo.

Tali disposizioni, aventi efficacia dall’1.1.2020, si ritengono applicabili, anche a livello nazionale, in ragione del principio di efficacia diretta delle direttive comunitarie, qualora la norma sia chiara, precisa e incondizionata non richiedendo, pertanto, misure di recepimento nazionale.

In una situazione analoga (recepimento dell’art. 2 della Direttiva 2008/8/CE in materia di territorialità IVA delle prestazioni di servizi), la circolare dell’Agenzia delle Entrate 31.12.2009 n. 58 aveva infatti precisato che alcune delle disposizioni della Direttiva in corso di recepimento erano *“sufficientemente dettagliate e tali da consentirne la diretta applicazione almeno per ciò che riguarda le regole generali”*.

**A cura Studio Consulenti Associati – Ravenna**  
[www.consulentiassociati.ra.it](http://www.consulentiassociati.ra.it)

La presente circolare contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio Consulenti Associati non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando le informazioni contenute nella presente circolare.

OGGETTO: **CONGUAGLIO DI FINE ANNO 2019 DEI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI E ASSISTENZIALI – CHIARIMENTI INPS**

Con l'acclusa circolare l'INPS ha fornito chiarimenti sulle operazioni di conguaglio di fine anno 2019 – relative ai contributi previdenziali e assistenziali – che i datori di lavoro operanti con il flusso UniEmens potranno effettuare, entro il 16 febbraio 2020, con la denuncia di competenza del mese di gennaio. Per le aziende interessate, tali operazioni potranno riguardare anche il Trattamento di fine rapporto al Fondo di Tesoreria e le misure compensative e quindi avvenire anche con la denuncia di “febbraio 2020” (in scadenza il 16 marzo 2020), senza aggravio di oneri accessori.

\*\*\*

**Direzione Centrale Entrate**

**Roma, 27/12/2019**

*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. 160**

*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*

**OGGETTO:** **Conguaglio di fine anno 2019 dei contributi previdenziali e assistenziali**

**SOMMARIO:** *Nell'ambito della 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 (DM 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% (art. 3-ter della legge 14.11.1992, n. 438)
  - 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 (art. 51, comma 3, del TUIR)
8. Auto aziendali concesse ad uso promiscuo (art. 51, comma 4, lett. a), del TUIR)
9. Prestiti ai dipendenti (art. 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 alla legge 1.06.1991, n. 166, 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 2019, 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 n. 335/1995;
3. contributo aggiuntivo IVS 1%, di cui all'articolo 3-ter della legge n. 438/1992;
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 nel periodo d'imposta (art. 51, comma 3, del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 - 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 2019**" (scadenza di pagamento 16.1.2020), anche con quella di competenza di "**gennaio 2020**" (scadenza di pagamento 16.2.2020<sup>[1]</sup>), 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 2020**" (scadenza di pagamento 16 marzo 2020), 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 2020.

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 n. 177/1976 potrà avvenire anche con la denuncia del mese di "**febbraio 2020**".

## 3. Elementi variabili della retribuzione (DM 7.10.1993)

La Delibera del Consiglio di Amministrazione dell'Istituto n. 5 del 26.03.1993, approvata con il DM 7.10.1993, 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 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<sup>[2]</sup> 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. 14

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 2019, i cui adempimenti contributivi sono assolti nel mese di gennaio 2020, vanno evidenziati nel flusso Uniemens valorizzando l'elemento **<VarRetributive>** di **<DenunciaIndividuale>**, per 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 2019), mentre, ai fini dell'assoggettamento al regime contributivo (aliquote, massimali, agevolazioni, ecc.), si considerano retribuzione del mese di gennaio 2020.

Anche ai fini della Certificazione Unica 2020 e della dichiarazione 770/2020, i datori di lavoro terranno conto delle predette variabili retributive nel computo dell'imponibile dell'anno 2019.

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 31.12.1995 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 dalla legge 27 novembre 2001, n. 417.

Tale massimale, pari per l'anno 2019, a € **102.543,00**, 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 della legge n. 438/1992.

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 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% (art. 3-ter della legge n. 438/1992)**

L'articolo 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'articolo 21, comma 6, della legge n. 67/1988.

Per l'anno 2019, tale limite è risultato € 47.143,00 che, rapportato a dodici mesi, è pari a € 3.929,00.

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 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 2019 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.

## **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 2020, gli elementi variabili della retribuzione non incidono sulla determinazione del tetto 2019 di € 47.143,00. Ai fini del regime contributivo, infatti, dette componenti vengono considerate retribuzione di gennaio 2020.

Per gestire la contribuzione aggiuntiva di 1% di cui alla legge n. 438/1992, a livello individuale, deve essere compilato l'elemento **<Contribuzione Aggiuntiva>** di **<Dati Retributivi>**, 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 26.3.1993, approvata con DM 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 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.

## **7. Fringe benefits (art. 51, comma 3, del TUIR)**

L'articolo 51, comma 3, del 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 fa presente 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.

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 tenere 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 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 € 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.

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

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, l'articolo 51, comma 4, lett. a) del TUIR dispone che tale calcolo sia effettuato sulla base di una percorrenza annua totale del veicolo di 15.000 km e riferendone una parte di essi all'uso privato; la percentuale prevista dalla norma è del 30% ( $15.000 \times 30\% = 4.500 \times \text{valore km tariffe ACI} = \text{misura del fringe benefit}$ ).

## **9. Prestiti ai dipendenti (art. 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 (art. 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 ai commi 755 e successivi della legge n. 296/2006 va effettuato mensilmente, salvo conguaglio a fine anno o alla cessazione del rapporto di lavoro[\[7\]](#).

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.

Per le posizioni contributive contraddistinte dal codice di autorizzazione "7W" tali operazioni dovranno essere espletate tenendo conto delle indicazioni fornite con messaggio n. 3025 del 07-08-2019.

## **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 conguaglio 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 31.12.2019, 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 2020 (31 marzo 2020).

## **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 n. 47/2000. Al riguardo, si fa presente che l'articolo 1, comma 623, della legge n. 190/2014 ha rideterminato nella misura del 17% la predetta aliquota, con effetto dalle rivalutazioni decorrenti dal 1° gennaio 2015 (cfr. l'art. 1, comma 625, della legge n. 190/2014).

Entro il mese di dicembre 2019, salvo conguaglio da eseguirsi entro febbraio 2020, 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 c.a. "7W".

### **11.1. Adempimenti a carico del datore di lavoro**

Con riferimento ai lavoratori per i quali nell'anno 2019 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 <DenunciaIndividuale> e <DenunciaAziendale> 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 1, dal 1° gennaio 2010, il datore di lavoro subentrante può gestire correttamente le variabili retributive utilizzando il nuovo 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 alla legge n. 166/1991 su contributi e somme accantonate a favore dei dipendenti per le finalità di previdenza complementare**

L'articolo 16, comma 1, del D.lgs 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 19 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, 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 n. 80/1992, 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                                                                                                                                                        |
|-------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>L938</b> | 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.                  |
| <b>L939</b> | 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 INPDAI al 31.12.2002. |

Il Direttore Generale  
Gabriella Di Michele

---

[1] Cfr. la Deliberazione del Consiglio di Amministrazione n. 5 del 26.3.1993, approvata con Decreto del Ministro del Lavoro e della previdenza sociale 7.10.1993.

[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. 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'art. 1, comma 4 del decreto ministeriale 30 gennaio 2007.

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

OGGETTO: **ELEMENTI IDENTIFICATIVI PER I LAVORATORI TENUTI PER CONTRATTO ALL'ESPLETAMENTO DELLE MANSIONI IN LUOGHI SEMPRE VARIABILI E DIVERSI (COSIDDETTI "TRASFERTISTI")**  
**IMPORTANTI CHIARIMENTI INPS, DETERMINANTI PER LE CAUSE IN CORSO CON L'ISTITUTO DI PREVIDENZA**

In materia di trasfertismo l'INPS ha diramato precise indicazioni alle proprie strutture, affermando che il contenzioso in atto verrà deciso in base alle disposizioni interpretative normative e alla sentenza delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione n. 27093/2017.

\*\*\*

Il lavoratore subordinato può essere chiamato a svolgere la sua attività in un luogo diverso dalla sede di lavoro. In tali casi, a seconda delle modalità e del luogo di svolgimento della prestazione, nonché degli impegni contrattuali assunti dalle parti, si possono configurare le due fattispecie della trasferta "occasionale" ovvero della **trasferta "strutturale o per contratto"** prevista per i c.d. **trasfertisti**.

L'esatta configurazione dell'una o dell'altra fattispecie rileva in relazione alla diversa disciplina contributiva e fiscale applicabile sulla base delle disposizioni dettate dal decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), ai commi 5 e 6 dell'articolo 51, come modificati dal decreto legislativo n. 314/1997 <sup>[1]</sup>.

Infatti, il comma 5 del predetto articolo 51 del TUIR prevede una **esenzione entro determinati limiti giornalieri** (importi che subiscono riduzioni proporzionali agli eventuali rimborsi delle spese per vitto e alloggio e, comunque, diversi a seconda che la trasferta sia effettuata in Italia o all'estero) **nelle ipotesi di trasferte effettuate al di fuori del territorio comunale**. Il medesimo comma prevede invece una **totale imponibilità sia delle indennità che dei rimborsi per le trasferte effettuate entro il territorio comunale**, tranne i rimborsi per le spese di trasporto documentate dal vettore.

Un diverso trattamento è stabilito, invece, per le indennità erogate ai **trasfertisti**, ossia a coloro i quali sono tenuti "per contratto" all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, atteso che il comma 6 del medesimo articolo 51 ne prevede una **imponibilità al 50% a prescindere dal loro ammontare** rinviando ad apposito decreto ministeriale l'individuazione delle categorie di lavoratori trasfertisti.

Al riguardo, considerata la mancata adozione del decreto ministeriale previsto dalla predetta norma, con messaggio n. 27271 del 5 dicembre 2008 l'INPS, nel fornire i chiarimenti in ordine alla corretta applicazione del regime contributivo disciplinato dal citato comma 6, ha indicato, in linea con i criteri stabiliti dal Ministero delle Finanze con la circolare n. 326/E del 1997, gli elementi identificativi del c.d. trasfertismo, la cui **contestuale sussistenza determina l'applicabilità del regime contributivo di cui al citato comma 6**, come di seguito riepilogati:

1. la mancata indicazione nel contratto e/o lettera di assunzione della sede di lavoro, intendendosi per tale il luogo di svolgimento dell'attività lavorativa e non quello di assunzione (quest'ultimo, infatti, può non coincidere con quello di svolgimento dell'attività lavorativa);

2. lo svolgimento di una attività lavorativa che richiede la continua mobilità del dipendente (ossia lo spostamento costituisce contenuto ordinario della prestazione di lavoro);
3. la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di una indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa, vale a dire non strettamente legata alla trasferta poiché attribuita senza distinguere se il dipendente si sia effettivamente recato in trasferta.

A tal proposito, va evidenziato che sulla corretta applicazione del regime fiscale e contributivo di cui ai commi 5 e 6 dell'articolo 51 del TUIR, per le indennità corrisposte dal datore di lavoro ai dipendenti che prestino la loro opera al di fuori dell'impresa, è sorto un rilevante contenzioso che ha visto susseguirsi plurimi interventi della giurisprudenza di legittimità (cfr. tra le più recenti Corte di Cassazione n. 13924/2017, n. 17095/2016 e n. 3066/2016).

Da ultimo è intervenuto il legislatore con l'articolo 7-quinquies del decreto-legge n. 193/2016, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 225/2016, che da un lato ha individuato gli elementi necessari e concorrenti per l'esistenza del trasfertismo, dall'altro, con norma generale di applicazione residuale allorché non trovi applicazione la disposizione sul trasfertismo, ha riconosciuto in capo ai lavoratori subordinati il diritto a beneficiare del trattamento di trasferta previsto dal TUIR al comma 5 dell'articolo 51 (CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 32/2016).

A seguito di quanto precede l'INPS:

- sulla scorta dei chiarimenti forniti dal Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, ha precisato che l'art. 7-quinquies **è volto unicamente a definire i lavoratori "tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi", distinguendoli dalla diversa ipotesi dei lavoratori in trasferta**, mentre non concerne le altre fattispecie di cui al comma 6 dell'articolo 51 del TUIR (indennità di navigazione e di volo previste dalla legge o dal contratto collettivo, premi agli ufficiali piloti dell'Esercito italiano, della Marina militare e dell'Aeronautica militare di cui all'articolo 1803 del codice dell'ordinamento militare, premi agli ufficiali piloti del Corpo della Guardia di finanza di cui all'articolo 2161 del citato codice, nonché le indennità di cui all'articolo 133 del decreto del Presidente della Repubblica 15 dicembre 1959, n. 1229);
- ha confermato le menzionate indicazioni amministrative diramate con il messaggio n. 27271/2008;
- con la circolare n. 158 del 23 dicembre 2019, ha così illustrato «i chiarimenti forniti dal legislatore con le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 7-quinquies, in relazione ai presupposti necessari ai fini dell'applicazione del regime del trasfertismo»:

**L'interpretazione autentica di cui all'art. 7-quinquies del decreto-legge n. 193/2016, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 225/2016**

L'art. 7-quinquies del decreto-legge n. 193/2016, convertito con modificazioni dalla legge n. 225/2016, dispone che: "1. Il comma 6 dell'articolo 51 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si interpreta nel senso che i lavoratori rientranti nella disciplina ivi stabilita sono quelli per i quali sussistono contestualmente le seguenti condizioni:

- a) la mancata indicazione, nel contratto o nella lettera di assunzione, della sede di lavoro;
- b) lo svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la continua mobilità del dipendente;

c) la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa, attribuite senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta e dove la stessa si è svolta.

2. Ai lavoratori ai quali, a seguito della mancata contestuale esistenza delle condizioni di cui al comma 1, non è applicabile la disposizione di cui al comma 6 dell'articolo 51 del testo unico di cui al citato decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 è riconosciuto il trattamento previsto per le indennità di trasferta di cui al comma 5 del medesimo articolo 51."

Gli elementi individuati dal legislatore affinché possa integrarsi il regime del trasfertismo, di cui al comma 6 del citato art. 51 del TUIR, coincidono con quelli già individuati dal Ministero delle Finanze e dall'Istituto come innanzi indicati (l'elemento relativo alla mancata indicazione nel contratto della sede di lavoro; l'elemento sostanziale relativo alle particolari modalità di svolgimento dell'attività; l'elemento concernente gli aspetti retributivi). Nella norma di interpretazione autentica il legislatore precisa inoltre che, in caso di mancata contestuale esistenza delle condizioni enunciate, alle indennità e alle maggiorazioni corrisposte ai lavoratori che svolgano la loro attività fuori dalla sede di lavoro (nella ricorrenza delle altre condizioni previste dalla legge) è riconosciuto il trattamento previsto di cui al comma 5 del medesimo articolo 51 del TUIR.

**In relazione alla norma di cui si tratta, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 27093/2017, hanno affermato i seguenti principi di diritto.**

Il primo principio è il seguente: **"È conforme ai principi costituzionali di ragionevolezza e di tutela del legittimo affidamento nella certezza delle situazioni giuridiche, oltre che all'art. 117, comma 1, Cost. sotto il profilo del principio di preminenza del diritto e di quello del processo equo di cui all'art. 6 della CEDU, l'art. 7-quinquies del d.l. n. 193 del 2016 (conv. con modif.ni nella l. 225/2016) che ha introdotto una norma retroattiva autoqualificata di interpretazione autentica del comma 6 dell'art. 51 del d.P.R. n. 917/1986, con la quale si è stabilito, al comma 1, che i lavoratori rientranti nella disciplina prevista dal comma 6 sono quelli per i quali sussistono contestualmente le seguenti condizioni: a) la mancata indicazione nel contratto o nella lettera di assunzione della sede di lavoro; b) lo svolgimento di un'attività lavorativa che richiede una continua mobilità; c) la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'indennità o maggiorazione di retribuzione 'in misura fissa', attribuite senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta e dove la stessa si è svolta [...]"**.

Il secondo principio è il seguente: **"In materia di trattamento contributivo dell'indennità di trasferta, alla stregua dei criteri di interpretazione letterale, storica, logico – sistematica e teleologica, l'espressione anche se corrisposta con carattere di continuità presente sia nell'art. 11 l. 467 del 1984, sia nel vigente art. 51, comma 6, d.P.R. n. 917 del 1986 (così come nel successivo art. 48 comma 6, nel testo risultante dalle modifiche introdotte dal d.lgs. n. 917/1986 (così come nel successivo art. 48, comma 6, nel testo risultante dalle modifiche introdotte dal d.lgs. n. 314 del 1997) deve essere intesa nel senso che l'eventuale continuatività della corresponsione del compenso per la trasferta non ne modifica l'assoggettabilità al regime contributivo (e fiscale) meno gravoso (di quello stabilito in via generale per la retribuzione imponibile) rispettivamente previsto dalle citate disposizioni."**

Alla luce dei principi di diritto affermati dalla Corte di Cassazione in sede di interpretazione della novella legislativa, si confermano le disposizioni già fornite con il messaggio n. 27271/2008 e si

precisa che, in merito all'interpretazione autentica recata dall'articolo 7-quinquies del decreto-legge n. 193/2016, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 225/2016, la sussistenza della fattispecie di trasferta potrà essere affermata se siano coesistenti i tre requisiti previsti e disciplinati dal legislatore. Di converso, ogni qual volta la concreta fattispecie manchi anche di uno dei presupposti previsti dal citato comma 1 dell'articolo 7-quinquies, troverà applicazione la disciplina in tema di trasferta, come previsto dal comma 2 del medesimo articolo.

I competenti uffici dell'INPS assumeranno a riferimento le indicazioni contenute nella circolare n. 158/2019 **anche allo scopo di assicurare la definizione del contenzioso sull'argomento pendente in sede amministrativa e giudiziaria.**

---

<sup>[1]</sup> D.P.R. n. 917/1986, art. 51, commi 5 e 6:

*“5. Le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente lire 90.000 al giorno, elevate a lire 150.000 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo. Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto. In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonché i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di lire 30.000, elevate a lire 50.000 per le trasferte all'estero. Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito.*

*6. Le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, anche se corrisposte con carattere di continuità, [...] concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare. Con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e della previdenza sociale, possono essere individuate categorie di lavoratori e condizioni di applicabilità della presente disposizione.”*

OGGETTO: **RICORSO AI CONTRATTI DI SOMMINISTRAZIONE NEL 2019**  
**COMUNICAZIONE ALLE RSA/RSU O ALLE OO.SS. ENTRO IL 31 GENNAIO 2020**

L'art. 36, comma 3, del d.lgs. n. 81/2015 (CONFIMI RAVENNA NEWS n. 15/2015) impone all'utilizzatore <sup>(\*)</sup> di comunicare – ogni dodici mesi – *«alle rappresentanze sindacali aziendali ovvero alla rappresentanza sindacale unitaria o, in mancanza, agli organismi territoriali di categoria delle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale»*, il numero dei contratti di somministrazione di lavoro conclusi, la durata degli stessi, il numero e la qualifica dei lavoratori interessati, obbligo già previsto dall'abrogato art. 24, comma 4, lettera b) del d.lgs. 276/2003 (da ultimo, si veda CONFIMI ROMAGNA NEWS 1/2019).

La mancata o non corretta comunicazione periodica è punita con una sanzione amministrativa pecuniaria di importo variabile da 250 a 1.250 euro, ai sensi dell'art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 81/2015.

Il ministero del Lavoro e delle Politiche sociali ha precisato che gli utilizzatori dovranno comunicare i dati sopra riportati, relativi ai contratti di somministrazione conclusi nell'anno precedente, entro il 31 gennaio di quello successivo (nota del 3 luglio 2012 - API INDUSTRIA NOTIZIE 13/2012).

Per quanto precede, entro il 31 gennaio 2020 gli utilizzatori dovranno adempiere l'obbligo di cui si tratta – per es. compilando il fac-simile sotto riportato – con riferimento ai contratti di somministrazione conclusi tra l'1 gennaio e il 31 dicembre 2019.

(\*) Il soggetto che si rivolge all'agenzia di somministrazione per ottenere una fornitura professionale di manodopera.

\*\*\*

**Carta intestata dell'azienda**

Luogo, data

Alla R.S.A./R.S.U.

**OVVERO, IN MANCANZA DELLE R.S.A./R.S.U.**Alla \_\_\_\_-CGIL  
email/fax \_\_\_\_\_\_\_\_-CISL  
email/fax \_\_\_\_\_\_\_\_-UIL  
email/fax \_\_\_\_

OGGETTO: Ricorso ai contratti di somministrazione: comunicazione ex art. 36, comma 3 del d.lgs. n. 81/2015.

Con la presente, ai sensi dell'art. 36, comma 3, del d.lgs. n. 81/2015, la scrivente \_\_\_\_\_, con sede in \_\_\_\_\_ (\_\_\_\_), via \_\_\_\_\_, C.F. e Partita IVA \_\_\_\_\_, comunica, che, nel periodo 1 gennaio-31 dicembre 2019, ha fatto ricorso ai seguenti contratti di somministrazione di lavoro:

| Numero contratti | Durata | Numero lavoratori | Qualifica lavoratori |
|------------------|--------|-------------------|----------------------|
|                  |        |                   |                      |
|                  |        |                   |                      |
|                  |        |                   |                      |
|                  |        |                   |                      |
|                  |        |                   |                      |
|                  |        |                   |                      |

Distinti saluti.

\_\_\_\_\_  
(Timbro e firma)