

**INPS**

Istituto Nazionale  
Previdenza Sociale



**Direzione Centrale Entrate Contributive** □

□

**Direzione Centrale Sistemi Informativi e Telecomunicazioni** □

**Roma, 22 Dicembre 2006**

**Circolare n. 153**

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

e, per conoscenza,

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

**OGGETTO: ||Conguaglio di fine anno 2006 dei contributi previdenziali e assistenziali. Modifiche al regime di imponibilità delle stock option. |||**

**SOMMARIO:** *Chiarimenti e precisazioni sulle operazioni di conguaglio di fine anno per i datori di lavoro che operano con il DM10. Riflessi del conguaglio di fine anno sulla denuncia Emens.*

## **Premessa**

Con l'approssimarsi della fine dell'anno solare, possono rendersi necessarie, per i datori di lavoro, alcune operazioni di conguaglio relative ai contributi previdenziali e assistenziali. Tali operazioni sono generalmente determinate dalle seguenti necessità:

- pervenire alla esatta quantificazione dell'imponibile contributivo (art. 6 del D.LGS. n. 314/1997);
- applicare con esattezza le aliquote correlate all'imponibile stesso;
- imputare, all'anno di competenza, gli elementi variabili della retribuzione imponibile per i quali gli adempimenti contributivi vengono assolti con la denuncia del mese di GENNAIO 2007.

Al fine di agevolare l'operato dei datori di lavoro, si elencano di seguito le fattispecie che possono determinare operazioni di conguaglio di fine anno, con l'indicazione delle circolari di riferimento e dei codici da utilizzare:

- 1) elementi variabili della retribuzione (D.M. 7 ottobre 1993);
- 2) decontribuzione dei premi di risultato (art. 2, D.L. n. 67/1997, convertito con modificazioni nella legge n. 135/1997);
- 3) massimale art. 2, c. 18 della legge n. 335/1995;
- 4) contributo aggiuntivo IVS 1%, art. 3-ter della legge n. 438/1992;
- 5) erogazioni liberali esenti fino all'importo di € 258,23 nel periodo di imposta (art. 51, c. 2, lett. b) del T.U.I.R.);
- 6) fringe benefit esenti se non superiori a € 258,23 nel periodo d'imposta (art. 51, c. 3 del T.U.I.R.);
- 7) prestiti ai dipendenti;
- 8) piani di stock option (art. 51, comma 2, lett. g-bis) del T.U.I.R.);
- 9) auto aziendali ad uso promiscuo (art. 51, c. 4, lett. a) del T.U.I.R.);
- 10) erogazione del "bonus" ai lavoratori che posticipano il pensionamento (art. 1 commi 12 e succ. della legge n. 243/2004);
- 11) operazioni societarie.

## **Termine per l'effettuazione del conguaglio.**

In attuazione a quanto disposto dalla deliberazione del Consiglio di Amministrazione n. 5 del 26.3.1993, approvata con D.M. 7.10.1993, i datori di lavoro potranno effettuare le operazioni di conguaglio in argomento, oltre che con la denuncia di competenza del mese di DICEMBRE 2006 (scadenza 16/1/2007), anche con quella di competenza del mese di GENNAIO 2007 (scadenza 16/2/2007), senza aggravio di oneri accessori, attenendosi alle modalità indicate in relazione alle singole fattispecie.

In relazione a quanto precisato con la circolare n. 117 del 7 dicembre 2005, si fa presente che, relativamente ad alcune categorie di dipendenti pubblici ovvero per il personale iscritto al Fondo Pensioni per le Ferrovie dello Stato – la cui retribuzione è comprensiva della maggiorazione del 18 per cento prevista dall'art. 22 della legge n. 177/76 – la sistemazione di detta maggiorazione potrà avvenire anche con la denuncia del mese di FEBBRAIO 2007 (scadenza 16 marzo 2007).

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

La delibera del Consiglio di Amministrazione n. 5 del 26/3/1993, approvata con decreto ministeriale 7/10/1993 (1), ha stabilito che, qualora nel corso del mese intervengano elementi o eventi che comportino variazioni nella retribuzione imponibile, può essere consentito ai datori di lavoro di tenere conto delle variazioni in occasione degli adempimenti e del connesso versamento dei contributi relativi al mese successivo a quello interessato dall'intervento di tali fattori, fatta salva, nell'ambito di ciascun anno solare, la corrispondenza fra la retribuzione di competenza dell'anno stesso e quella soggetta a contribuzione. Gli eventi o elementi considerati sono:

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

Agli eventi di cui sopra possono considerarsi assimilabili anche la indennità di cassa (2), i prestiti ai dipendenti (3) ed i congedi parentali in genere.

Con circolare n. 117 del 7 dicembre 2005, l'Istituto ha ricompreso, tra le variabili retributive, anche i ratei di retribuzione del mese precedente (per effetto di assunzione intervenuta nel corso del mese precedente) successivi alla elaborazione delle buste paga, ferma restando la collocazione temporale dei contributi nel mese in cui è intervenuta l'assunzione stessa.

Pertanto, mentre non occorre operare alcun accorgimento se l'assunzione è intervenuta nei mesi da GENNAIO a NOVEMBRE, se l'assunzione avviene a DICEMBRE ed i ratei si corrispondono nella retribuzione di GENNAIO, occorre ricomprendere l'importo degli stessi sia tra le variabili in aumento della denuncia DM10/2 (codice A000), sia nell'elemento dell'EMens <VarRetributiva> (contenuto in <DatiRetributivi>), attributo Anno, <AumentoImponibile>.

Relativamente all'assoggettamento contributivo dei compensi per ferie non godute (4) e ai compensi per lavoro straordinario (5) – ivi compreso l'istituto contrattuale della banca ore (6) - si richiamano le istruzioni fornite con le circolari in nota.

Gli eventi o elementi che hanno determinato l'aumento o la diminuzione delle retribuzioni imponibili, di competenza del mese di DICEMBRE 2006 i cui adempimenti contributivi sono assolti nel mese di GENNAIO 2007, vanno evidenziati sulla denuncia DM10/2 di detto mese utilizzando i codici di seguito indicati:

## CODICI QUADRO "B/C"

<b>CODICI</b>	<b>VOCI VARIABILI DELLA RETRIBUZIONE</b>	<b>DATORE DI LAVORO</b>
A000	Aumento della retribuzione imponibile	Generalità delle Aziende
D000	Diminuzione della retribuzione imponibile	Generalità delle Aziende
F000	Aumento della retribuzione imponibile	Fondi Speciali di previdenza
G000	Diminuzione della retribuzione imponibile	Fondi Speciali di previdenza
F010	Aumento della retribuzione imponibile	Prestazioni in conto capitale – esattoriali
G010	Diminuzione della retribuzione imponibile	Prestazioni in conto capitale – dazieri

Si annota che gli elementi variabili della retribuzione sopra indicati, ai fini della imputazione nella posizione assicurativa e contributiva del lavoratore, si considerano secondo il principio della competenza (DICEMBRE 2006), mentre ai fini dell'assoggettamento al regime contributivo (aliquote, massimali, agevolazioni, ecc.) si considerano retribuzione del mese di GENNAIO 2007. Pertanto, si dovrà tener conto dei suddetti elementi nella denuncia EMens del mese di GENNAIO 2007 utilizzando l'elemento <VarRetributive> (contenuto in <DatiRetributivi>), con attributo anno 2006, e gli elementi <AumentoImponibile> o <DiminuzioneImponibile>.

Si chiarisce che in presenza di entrambe gli elementi, con attributo dello stesso anno, occorrerà indicare esclusivamente il saldo tra le due partite.

Anche nella certificazione CUD/2007 e nella dichiarazione dei sostituti modello 770/2007 si dovrà tener conto delle predette variabili.

Si ribadisce che la sistemazione contributiva degli elementi variabili della retribuzione (salvo quanto precisato per la maggiorazione del 18% ex art. 22 L. 177/1976) deve avvenire entro il mese successivo a quello cui gli stessi si riferiscono. Tuttavia, fermo restando l'obbligo del versamento o del recupero dei contributi dovuti sulle componenti variabili della retribuzione nel mese di GENNAIO 2007, le aziende potranno comunicare le partite in questione, con i codici sopra menzionati, anche con la denuncia DM10/2 del mese di FEBBRAIO 2007. Al riguardo si ricorda che la variabile retributiva in diminuzione (codice "D000") può essere utilizzata nel corso dell'anno per gestire una riduzione di imponibile riferito al compenso per ferie non godute (circ. n.15 del 15.1.2002).

Esempio.

Si ipotizzi il caso di un impiegato assunto martedì 19 dicembre 2006, ad elaborazione delle paghe riferite al mese di DICEMBRE ormai chiuse, il cui rateo di retribuzione sia pari a € 500,00.

L'evento "Assunzione" viene contabilizzato nella busta paga di GENNAIO 2007, nella quale la retribuzione imponibile di GENNAIO pari, ad esempio, a € 1.500,00 sarà aumentata dell'importo di € 500,00 (per rateo del mese di DICEMBRE), per un totale di € 2.000,00.

Pertanto, nella denuncia DM10/2 di GENNAIO 2007, l'imponibile pari a € 2.000,00 (retribuzione di GENNAIO 2007 + rateo di DICEMBRE 2006) andrà indicato in corrispondenza del rigo 11 e assoggettato al regime contributivo in vigore per l'anno 2007 e l'imponibile pari a € 500 andrà indicato come voce variabile (in aumento) della retribuzione del mese di GENNAIO 2007 con il previsto codice "A000".

Per quanto attiene alla denuncia EMens del mese di GENNAIO 2007, nell'elemento <Imponibile> sarà riportato il valore di € 2.000,00, mentre nell'elemento <VarRetributive>, attribuito anno 2006, elemento <AumentoImponibile> sarà riportato il valore di € 500,00. Si ricorda che, per lo stesso lavoratore, dovrà essere trasmesso un flusso EMens riferito al mese di DICEMBRE 2006 nel quale saranno valorizzati, oltre agli elementi identificativi del lavoratore (<CFLavoratore>, <Cognome>, <Nome>, <Qualifica1>, <Qualifica2>, <Qualifica3>, <TipoContribuzione>, <CodiceComune>, <CodiceContratto>) anche gli elementi <Assunzione> (<GiornoAssunzione> e <TipoAssunzione>), <Imponibile> con valore pari a zero e <Settimana> (<IdSettimana> e <TipoCopertura>).

## **2. Decontribuzione dei premi di risultato (art. 2, D.L. n. 67/1997, convertito con modificazioni nella legge n. 135/1997).**

### **2.1 Sintesi normativa**

L'art. 2 del decreto legge 5/3/1997, n. 67 convertito, con modificazioni, dalla legge 23/5/1997, n. 135 (norma espressamente richiamata dall'art. 6, lett. e) del D.LGS. n. 314/1997) ha stabilito un particolare regime di decontribuzione degli importi, previsti dalla contrattazione collettiva aziendale, ovvero di secondo livello, la cui erogazione sia incerta e la cui struttura sia correlata alla misurazione di incrementi di produttività, qualità ed altri elementi di competitività assunti come indicatori dell'andamento economico dell'impresa e dei suoi risultati.

Detto regime prevede che gli importi delle erogazioni in questione, in luogo della contribuzione ordinaria, siano assoggettati al contributo di solidarietà del 10%, a carico del datore di lavoro, devoluto alle gestioni pensionistiche di legge cui sono iscritti i lavoratori. Tale regime contributivo trova applicazione entro il tetto fissato, a decorrere dall'anno 2002, nella misura pari al 3% della retribuzione imponibile percepita da ciascun lavoratore nell'anno solare di riferimento -1 gennaio/31 dicembre dell'anno in cui è intervenuta l'erogazione- (7).

La retribuzione da prendere a base per il calcolo del tetto del 3% è comprensiva anche della eventuale quota di erogazione non soggetta al regime di decontribuzione (da considerarsi quindi imponibile a tutti gli effetti).

A tal fine viene utilizzata la formula matematica riportata in nota (8).

Per poter usufruire dello speciale regime contributivo in questione, i datori di lavoro o le associazioni a cui gli stessi aderiscono devono depositare i contratti in epigrafe presso la Direzione Provinciale del Lavoro, entro 30 giorni dalla data della loro stipula (9).

Il regime di decontribuzione attiene alla retribuzione imponibile di cui all'art. 12 della legge 153/1969, nel testo novellato dall'art. 6 del D.LGS. n. 314/1997 e, quindi, riguarda il complesso delle contribuzioni previdenziali e assistenziali, sia per la parte a carico del datore di lavoro che per quella a carico del lavoratore.

Si precisa che la retribuzione alla quale fare riferimento per il calcolo del tetto è quella corrisposta dal singolo datore di lavoro che effettua l'erogazione. È ininfluente la retribuzione eventualmente percepita in dipendenza di altro rapporto (simultaneo, anteriore o successivo) con altro datore di lavoro, salvo quanto precisato al punto 11.

Il datore di lavoro può operare la decontribuzione al momento della erogazione dei compensi (determinando in via presuntiva l'importo del tetto) oppure rinviare tale operazione alla fine dell'anno. In questa seconda ipotesi si renderà necessaria anche la rideterminazione delle prestazioni a conguaglio (malattia, maternità, ecc.).

### **2.1.2 Erogazioni destinate alla previdenza complementare.**

Il contributo di solidarietà non è dovuto quando le erogazioni in questione siano destinate alla previdenza complementare di cui al D.LGS. n. 124/1993 (sostituito dal 1 gennaio 2007 dal D.Lgs. 5/2/2005 n. 252). Se è destinata a tale finalità solo una parte di dette erogazioni, il predetto contributo si applica sulla parte residua.

Si ricorda che, in virtù del richiamo espresso operato dall'art. 6 co.4, lett. f) del D.LGS. n. 314/1997, **sull'intero accantonamento**, è comunque dovuto a carico del datore di lavoro il diverso contributo di solidarietà del dieci per cento, ex art. 9-bis della legge n. 166/1991 (circ. 167 del 21/12/2004).

### **2.1.3 Casi particolari.**

#### A) Anticipazioni su erogazioni contrattuali

In merito alle anticipazioni effettuate su erogazioni contrattuali (prima della verifica dei parametri presi a riferimento dal contratto stesso) si richiama il principio secondo il quale le anticipazioni in questione possono essere assoggettate, al momento della corresponsione, al regime di decontribuzione, purché sia prevista la verifica (e quindi l'erogazione potrebbe anche non spettare ove non si realizzino gli obiettivi) e la stessa intervenga sia pure in un momento successivo.

#### B) Erogazioni mensili o in più quote annue

Anche in caso di corresponsione in quote mensili od orarie, come avviene per l'elemento economico territoriale (EET) definito dai contratti provinciali dell'edilizia, integrativi del C.C.N.L. ovvero in più quote corrisposte nell'anno, la decontribuzione può essere applicata per ciascun mese ovvero nel momento di corresponsione delle quote, salvo conguaglio a fine anno e ferma restando la verifica dei risultati come precisato al punto precedente. Le singole quote di erogazione, comunque corrisposte in ciascun mese, vanno sommate fra di loro e costituiscono l'ammontare complessivo dell'erogazione da prendere a riferimento ai fini dell'applicazione dell'istituto della decontribuzione nell'anno considerato.

Il conguaglio può risultare necessario allorché la retribuzione annua di riferimento per il calcolo del 3% sia diversa rispetto a quella considerata in via presuntiva per l'applicazione mensile della decontribuzione, oppure sia variato l'importo totale annuo dell'elemento territoriale rispetto alla somma degli importi già mensilmente decontribuibili.

### C) Erogazioni nell'anno successivo al dipendente cessato

Nel caso di erogazioni effettuate nell'anno successivo a quello di cessazione del rapporto di lavoro, ai soli fini della determinazione del tetto, si assume quale retribuzione di riferimento quella imponibile dell'anno precedente. La percentuale del tetto sarà, invece, applicata con riferimento al momento in cui avviene l'erogazione.

## **2.2 Modalità per il conguaglio.**

Alla fine dell'anno (ovvero all'atto della cessazione del rapporto di lavoro) si rendono necessarie operazioni di conguaglio. L'importo delle erogazioni soggette a decontribuzione, per effetto del tetto è, infatti, strettamente correlato all'imponibile contributivo, il cui ammontare è incerto, per le componenti variabili della retribuzione, fino al termine del periodo di riferimento.

Si rammenta che, ai fini delle operazioni di conguaglio, la decontribuzione da operare è quella riferita al regime contributivo (aliquote ed agevolazioni contributive) vigente al momento in cui è avvenuta l'erogazione.

Il conguaglio annuale non sarà, ovviamente, necessario ove l'erogazione, interamente decontribuita al momento della effettuazione, sia risultata pari o inferiore al tetto del 3% della retribuzione di riferimento.

### **2.2.1 Decontribuzione operata in corso d'anno.**

In tale ipotesi il datore di lavoro, nel periodo di paga nel quale ha erogato i compensi soggetti a decontribuzione, avrà determinato il tetto del 3% su una "RETRIBUZIONE ANNUA PRESUNTA". Qualora l'importo dell'erogazione soggetta a decontribuzione sia risultato pari o inferiore al tetto, lo stesso importo sarà stato escluso dalla base imponibile e assoggettato al contributo di solidarietà (IMPORTO DELL'EROGAZIONE x 10% da indicare con il codice **M930** per la generalità dei lavoratori, ovvero **M970** per i dirigenti iscritti INPDAl al 31.12.2002).

Qualora l'importo della suddetta erogazione sia risultato superiore al tetto, il datore di lavoro avrà versato:

- sulla quota pari al tetto, il contributo di solidarietà nella misura del 10 %;
- sulla restante quota, la contribuzione ordinaria.

#### Esempio

Retribuzione annua PRESUNTA del lavoratore: € 24.000,00

Tetto di decontribuzione: 3% su € 24.000,00 = € 720,00

Importo dell'erogazione = € 1.000,00

Poiché l'importo dell'erogazione è maggiore del tetto di decontribuzione, occorre determinare l'ammontare della decontribuzione tenendo presente tale eccedenza, così come precisato nella circ.n.213 del 6.11.1996, applicando la seguente formula matematica, riportata nella nota (8) della presente circolare:

dato X = importo soggetto a decontribuzione; dato R = retribuzione imponibile;

dato E = erogazione alla quale applicare il tetto si ha:

$X = (R + E) \text{ diviso } 34$  (tetto della decontribuzione pari al 3%).

Pertanto :  $X = (24.000 + 1.000) \text{ diviso } 34 = \text{€ } 735,29$ .

Decontribuzione = € 735,00 x 10 % = € 74,00 da versare con il codice M930 o M970;  
€ 265,00 da assoggettare a contribuzione ordinaria nel mese di erogazione del compenso.

A fine anno o alla cessazione del rapporto di lavoro, per stabilire l'esatto ammontare della decontribuzione spettante, il datore di lavoro dovrà confrontare la "RETRIBUZIONE PRESUNTA" con la "RETRIBUZIONE EFFETTIVA". Si possono verificare tre casistiche:

RETRIBUZIONE PRESUNTA = RETRIBUZIONE EFFETTIVA: in questo caso non dovrà essere effettuata nessuna operazione di conguaglio.

RETRIBUZIONE PRESUNTA MINORE DELLA RETRIBUZIONE EFFETTIVA: in questo caso, in considerazione della variazione in aumento del tetto di decontribuzione dipesa dal maggiore valore della retribuzione annua rispetto a quella presunta, i datori di lavoro opereranno nel seguente modo:

- porteranno in detrazione dalla retribuzione imponibile del mese cui si riferisce la denuncia l'importo della ulteriore quota della erogazione soggetta a decontribuzione;
- assoggetteranno al contributo di solidarietà del 10% la quota stessa con il codice **M931** preceduto dalla dicitura "CONG. CONTRIB. SOLID. 10%" per la generalità dei lavoratori, ovvero **M932** per i dirigenti iscritti INPDAl al 31.12.2002. Nessun dato deve essere riportato nelle caselle "NUMERO DIPENDENTI", "NUMERO GIORNATE" e "RETRIBUZIONI";
- rimborseranno al lavoratore la differenza dell'importo della quota del contributo a proprio carico trattenuta in misura superiore nel corso dell'anno.

#### Esempio

Retribuzione annua PRESUNTA del lavoratore: € 24.000,00

Retribuzione annua EFFETTIVA del lavoratore: € 27.000,00

Tetto di decontribuzione: 3% su 24.000,00 = € 720,00

Nuovo tetto di decontribuzione: 3% su 27.000,00 = € 810,00

Importo dell'erogazione = € 1.000,00

Decontribuzione operata = € 735,00 x 10 % = € 74,00 versata con il codice M930 o M970;  
€ 265,00 assoggettata a contribuzione ordinaria nel mese di erogazione del compenso.

Decontribuzione da operare :

$X = (27.000,00 + 1.000,00) \text{ diviso } 34 = \text{€ } 823,53$

$\text{€ } 824,00 - 735,00 = \text{€ } 89,00$

$\text{€ } 89,00 \times 10 \% = \text{€ } 9,00$  da versare con il codice M931 o M932.

€ 89,00 da portare in diminuzione dall'imponibile contributivo del mese di conguaglio.

Per la restituzione delle prestazioni di malattia e di maternità conguagliate in misura superiore saranno utilizzati i previsti codici **E775** ed **E776** (circ. 182 del 4/8/1997 - punto 9).

Nell'ipotesi in cui il suddetto conguaglio venga operato con la denuncia di GENNAIO 2007, i datori di lavoro avranno cura di evidenziare l'importo portato in diminuzione dell'imponibile contributivo del mese di gennaio (nel caso in esempio pari a € 89,00) utilizzando il previsto codice **D000** (quadro B/C del modello DM10/2).

Per quanto attiene alla denuncia EMens del mese di GENNAIO 2007, l'importo indicato nell'elemento <Imponibile> sarà decurtato del valore di € 89,00, mentre nell'elemento <VarRetributive>, attribuito anno 2006, nell'elemento <DiminuzioneImponibile> sarà riportato il valore di € 89,00.

RETRIBUZIONE PRESUNTA MAGGIORE DELLA RETRIBUZIONE EFFETTIVA: in questo caso, in considerazione della variazione in diminuzione del tetto di decontribuzione dipesa dal minor valore della retribuzione annua rispetto a quella presunta, i datori di lavoro opereranno nel seguente modo:

- sommeranno alla retribuzione imponibile del mese cui si riferisce la denuncia l'importo della erogazione non soggetta a decontribuzione, da assoggettare, quindi, a contribuzione ordinaria;
- recupereranno il contributo di solidarietà già versato sulla quota stessa utilizzando il codice **L931** preceduto dalla dicitura "REC. CONTRIB. SOLID. 10%" per la generalità dei lavoratori, ovvero **L933** per i dirigenti iscritti INPDAI al 31.12.2002;
- provvederanno a trattenere al lavoratore la differenza dell'importo della quota del contributo a proprio carico trattenuta in misura inferiore nel corso dell'anno.

#### Esempio

Retribuzione annua PRESUNTA del lavoratore: € 24.000,00

Retribuzione annua EFFETTIVA del lavoratore: € 21.000,00

Tetto di decontribuzione: 3% su € 24.000,00 = € 720,00

Nuovo tetto di decontribuzione: 3% su 21.000,00 = € 630,00

Importo dell'erogazione = € 1.000,00

Decontribuzione operata = € 735,00 x 10 % = € 74,00 versata con il codice M930 o M970;

€ 265,00 assoggettata a contribuzione ordinaria nel mese di erogazione del compenso.

Decontribuzione da operare :

$X = (21.000,00 + 1.000,00) \text{ diviso } 34 = € 647,06$

$€ 735,00 - 647,00 = € 88,00$

€ 88,00 da sommare all'imponibile contributivo del mese di conguaglio.

€ 88,00 x 10 % = € 9,00 da recuperare con il codice L931 o L933.

Nell'ipotesi in cui il suddetto conguaglio venga operato con la denuncia di GENNAIO 2007, i datori di lavoro avranno cura di evidenziare l'importo portato in aumento

dell'imponibile contributivo del mese di gennaio (nel caso in esempio pari a € 88,00) utilizzando il previsto codice **A000** (quadro B/C del modello DM10/2).

Per quanto attiene alla denuncia EMens del mese di GENNAIO 2007, l'importo indicato nell'elemento <Imponibile> sarà incrementato del valore di € 88,00, mentre nell'elemento <VarRetributive>, attributo anno 2006, nell'elemento <AumentoImponibile> sarà riportato il valore di € 88,00.

### **2.2.2 Decontribuzione operata a fine d'anno o alla cessazione del rapporto di lavoro.**

Il datore di lavoro che ha assoggettato le erogazioni in questione a contribuzione piena nel periodo di paga nel quale sono state effettuate, dovrà determinare (nel periodo di paga di DICEMBRE 2006 ovvero GENNAIO 2007 ovvero nel periodo di paga nel quale cessa il rapporto di lavoro) il tetto della decontribuzione calcolando il 3% sulla RETRIBUZIONE ANNUA del lavoratore.

Qualora l'importo dell'erogazione soggetta a decontribuzione risulti pari o inferiore al tetto, lo stesso importo sarà portato in diminuzione della retribuzione imponibile del mese e sarà assoggettato al contributo di solidarietà (codice **M930** o **M970**).

Qualora l'importo della suddetta erogazione risulti superiore al tetto, l'importo corrispondente al tetto sarà portato in diminuzione della retribuzione imponibile del mese e sarà assoggettato al contributo di solidarietà (codice **M930** o **M970**).

Ove le operazioni di conguaglio vengano effettuate nel mese di GENNAIO 2007, i datori di lavoro dovranno osservare anche le disposizioni riguardanti l'indicazione delle partite che hanno determinato l'aumento o la diminuzione dell'imponibile contributivo del mese di GENNAIO, osservando le modalità di cui al punto 1 della presente circolare.

Ove il regime contributivo (aliquote ed agevolazioni contributive) operante nel mese in cui è effettuato il conguaglio sia diverso, per ciascun lavoratore, rispetto a quello vigente nel mese in cui è avvenuta l'erogazione, per le operazioni di conguaglio potranno essere utilizzati i seguenti codici:

#### **CODICI QUADRO "B/C"**

<b>CODICI</b>	<b>SIGNIFICATO</b>
M186	Differenze agevolazioni contributive
M187	Differenze contributive (eventuali differenze di aliquote)

Nessun dato deve essere riportato nelle caselle "NUMERO DIPENDENTI", "NUMERO GIORNATE" e "RETRIBUZIONI".

## CODICI QUADRO "D"

CODICI	SIGNIFICATO
L320	Conguaglio agevolazioni contributive
L321	Conguaglio contributi (eventuali differenze di aliquote)

Per tutto ciò che attiene all'istituto della decontribuzione e ai quesiti pervenuti sull'argomento si fa rinvio alle circolari elencate in nota (10).

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

Come è noto l'art. 2, comma 18 della legge n. 335/1995 (11), ha stabilito un massimale annuo per la base contributiva e pensionabile degli iscritti successivamente al 31.12.1995 a forme pensionistiche obbligatorie privi di anzianità contributiva ovvero per coloro che optano per il calcolo della pensione con il sistema contributivo, ai sensi dell'art. 1, comma 23 della legge n.335/1995, così come interpretato dall'art. 2 del decreto legge 28 settembre 2001, n. 355, convertito con legge 27/11/2001, n. 417 (12). Tale massimale deve essere rivalutato ogni anno in base all'indice dei prezzi al consumo calcolato dall'ISTAT.

Per l'anno 2006 tale massimale è pari a € **85.478,00**.

Il massimale trova applicazione per la sola aliquota di contribuzione ai fini pensionistici (IVS), ivi compresa l'aliquota aggiuntiva dell'1% di cui all'art. 3-ter della legge n. 438/1992.

Per il trattamento contributivo, i datori di lavoro dovranno attenersi alle istruzioni contenute nella circolare n. 177 del 7/9/1996. In base a tali istruzioni i datori di lavoro devono sottoporre a tutte le contribuzioni, mese per mese, l'intera retribuzione sino al raggiungimento del massimale annuo. Raggiunto il massimale, sulla parte eccedente, saranno versate solo le contribuzioni minori (esposte con il codice tipo contribuzione "98"). Si rammenta che:

- il massimale non è frazionabile a mese e ad esso occorre fare riferimento anche se l'anno solare risulti retribuito solo in parte;
- nel caso di rapporti di lavoro successivi, le retribuzioni percepite in costanza dei precedenti rapporti, si cumulano ai fini della applicazione del massimale. Pertanto il dipendente è tenuto ad esibire ai datori di lavoro successivi al primo la certificazione CUD rilasciata dal precedente datore di lavoro ovvero presentare una dichiarazione sostitutiva;
- in caso di rapporti simultanei le retribuzioni derivanti dai due rapporti si cumulano agli effetti del massimale. Ciascun datore di lavoro, sulla base degli elementi che il lavoratore è tenuto a fornire, provvederà a sottoporre a contribuzione la retribuzione corrisposta mensilmente, sino a quando, tenuto conto del cumulo, venga raggiunto il massimale. Nel corso del mese in cui si verifica il superamento del tetto, la quota di retribuzione imponibile ai fini pensionistici sarà calcolata per i due rapporti di lavoro in misura proporzionalmente ridotta;
- nel caso di coesistenza nell'anno di rapporti di lavoro subordinato e di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, 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 e viceversa.

Nel caso in cui i datori di lavoro, per effetto di inesatta determinazione dell'imponibile nel corso dell'anno, abbiano versato il contributo IVS sulla parte eccedente il massimale di € 85.478,00, provvederanno, in sede di conguaglio di fine anno, al recupero del contributo IVS utilizzando il codice del quadro D "**L952**" preceduto dalla dicitura "RECUPERO CONTRIBUZIONE IVS SU MASSIMALE" per la generalità dei lavoratori, ovvero "**L953**" per i dirigenti iscritti INPDAI al 31.12.2002. Lo stesso codice deve essere utilizzato anche per il recupero della contribuzione IVS dovuta ai Fondi sostitutivi o gestioni speciali INPS.

Come già precisato, in attuazione della citata delibera n.5 del 26.3.1993, le aziende potranno effettuare il conguaglio del maggior contributo IVS versato e della relativa retribuzione con la denuncia del mese di DICEMBRE 2006 (scadenza 16/1/2007), ovvero con quella del mese di GENNAIO 2007 (scadenza 16/2/2007).

Per effetto del predetto recupero viene meno anche la correlata quota di retribuzione imponibile eccedente il massimale in questione.

Pertanto, ai fini della quadratura dei monti retributivi, qualora i datori di lavoro opereranno il recupero del contributo IVS nella denuncia di DICEMBRE 2006, la retribuzione cui si riferisce tale recupero andrà indicata in uno dei rigli liberi del quadro B/C del DM10/2 con il codice "**H400**", preceduto dalla dicitura "RID. IMPONIBILE ANNO CORRENTE". Nessun dato dovrà essere riportato nelle caselle "NUMERO DIPENDENTI", "NUMERO GIORNATE" E "CONTRIBUTI DOVUTI".

Nell'ipotesi in cui i datori di lavoro opereranno il recupero del contributo IVS nella denuncia di GENNAIO 2007, la retribuzione cui si riferisce tale recupero andrà indicata in uno dei rigli liberi del quadro B/C del DM10/2 con il codice "**H500**", preceduto dalla dicitura "RID. IMPONIBILE ANNO PRECEDENTE". Nessun dato dovrà essere riportato nelle caselle "NUMERO DIPENDENTI", "NUMERO GIORNATE" E "CONTRIBUTI DOVUTI".

In entrambi i casi dovrà essere rettificato anche l'imponibile previdenziale (assoggettato al contributo IVS) indicato nella denuncia EMens riferite all'anno 2006. A tal fine i datori di lavoro provvederanno a ritrasmettere la denuncia EMens del mese nel quale è avvenuto il superamento del massimale in trattazione, indicando nell'elemento <Imponibile> (contenuto nei <DatiRetributivi>) il valore dello stesso rideterminato con i criteri sopra illustrati (13).

Si ricorda inoltre che, ove gli adempimenti contributivi sulle componenti variabili della retribuzione siano assolti con la denuncia del mese di GENNAIO 2007, le stesse non hanno incidenza ai fini della determinazione del massimale dell'anno precedente. Ciò in quanto, ai fini del regime contributivo, gli elementi variabili sono considerati retribuzione del mese di GENNAIO con incidenza sul nuovo massimale.

Nella fattispecie in esame, peraltro, in caso di superamento del massimale per l'anno 2006, ai fini della collocazione degli elementi variabili che determinano un aumento della retribuzione del mese di GENNAIO 2007 (es. compenso per lavoro straordinario) nella posizione individuale del lavoratore, gli stessi saranno considerati di competenza dell'anno 2007, anziché nella competenza dell'anno 2006.

Per tutto ciò che attiene all'istituto in argomento si fa rinvio alle circolari elencate in nota (14).

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

L'art. 3-ter della legge n. 438/1992 ha istituito, in favore di quei regimi pensionistici che prevedano aliquote contributive a carico dei lavoratori inferiori al 10% (15), un contributo nella misura dell'**1%** (a carico del lavoratore) eccedente il limite della prima fascia di retribuzione pensionabile determinata ai fini dell'applicazione dell'art. 21, c. 6 della legge 11.3.1988 n. 67 (16).

Tale limite, per l'anno 2006, è risultato pari a € **39.297,00** annui, corrispondenti a € **3.274,00** mensili (17).

Si ribadisce che ai fini del versamento del contributo aggiuntivo in trattazione deve essere osservato il criterio della mensilizzazione.

Come noto, le aziende aventi alle proprie dipendenze lavoratori per i quali, nel mese in cui si riferisce la denuncia abbiano superato la retribuzione imponibile di € 3.274,00, hanno già versato sulla parte eccedente detto importo il contributo dell'1%, utilizzando i seguenti codici:

<b>CODICI</b>	<b>SIGNIFICATO</b>	<b>DATORE DI LAVORO</b>
M950	Contributo aggiuntivo 1%	Generalità delle Aziende
M960	Contributo aggiuntivo 1%	Generalità delle Aziende – Dirigenti ex INPDAI
B980	Contributo aggiuntivo 1%	Banche, enti pubblici creditizi
X950	Contributo aggiuntivo 1%	Fondo per il personale Ferrovie dello Stato S.p.a.
X960	Contributo aggiuntivo 1%	Ex fondo elettrici
X970	Contributo aggiuntivo 1%	Ex fondo telefonici
X980	Contributo aggiuntivo 1%	Ex fondo autoferrotranviari
X990	Contributo aggiuntivo 1%	Fondo per le abolite imposte di consumo

Il sistema della mensilizzazione del limite della retribuzione può rendere necessario procedere ad operazioni di conguaglio, a credito o a debito del lavoratore, degli importi dovuti a titolo di contributo aggiuntivo. Le operazioni potranno essere effettuate, oltre che con la denuncia relativa al mese di DICEMBRE 2006 (scadenza 16/1/2007), anche con quella relativa al mese di GENNAIO 2007 (scadenza 16/2/2007), utilizzando i codici appresso indicati:

### CODICI QUADRO "B/C"

<b>CODICI</b>	<b>SIGNIFICATO</b>	<b>DATORE DI LAVORO</b>
M951	Cong. Contributo aggiuntivo 1%	Generalità delle Aziende
M952	Cong. Contributo aggiuntivo 1%	Generalità delle Aziende – Dirigenti ex INPDAI
B981	Cong. Contributo aggiuntivo 1%	Banche, enti pubblici creditizi
X951	Cong. Contributo aggiuntivo 1%	Fondo per il personale delle Ferrovie dello Stato S.p.a.
X961	Cong. Contributo aggiuntivo 1%	Ex fondo elettrici
X971	Cong. Contributo aggiuntivo 1%	Ex fondo telefonici
X981	Cong. Contributo aggiuntivo 1%	Ex fondo autoferrotranvieri
X991	Cong. Contributo aggiuntivo 1%	Fondo per le abolite imposte di consumo

### CODICI QUADRO "D"

<b>CODICI</b>	<b>SIGNIFICATO</b>	<b>DATORE DI LAVORO</b>
L951	Rec. Contributo aggiuntivo 1%	Generalità delle Aziende
L954	Rec. Contributo aggiuntivo 1%	Generalità delle Aziende – Dirigenti ex INPDAI
L981	Rec. Contributo aggiuntivo 1%	Banche, enti pubblici creditizi
L941	Rec. Contributo aggiuntivo 1%	Fondo per il personale delle Ferrovie dello Stato S.p.a.
L961	Rec. Contributo aggiuntivo 1%	Ex fondo elettrici
L971	Rec. Contributo aggiuntivo 1%	Ex fondo telefonici
L980	Rec. Contributo aggiuntivo 1%	Ex fondo autoferrotranvieri
L991	Rec. Contributo aggiuntivo 1%	Fondo per le abolite imposte di consumo

Ai fini delle operazioni di conguaglio si precisa che gli elementi variabili della retribuzione, ove gli adempimenti contributivi vengano assolti con la denuncia del mese di GENNAIO 2007, non incidono sulla determinazione del tetto 2006 di € 39.297,00. Ai fini del regime contributivo, infatti, le componenti variabili vengono considerate retribuzione di GENNAIO 2007. Le operazioni di conguaglio, come illustrato con la citata circolare n. 298/1992, si rendono necessarie anche nel caso di rapporti di lavoro che si susseguono nell'anno, ovvero nel caso di rapporti di lavoro simultanei.

Nel caso di diversi rapporti di lavoro che si succedono nell'anno, le retribuzioni percepite in costanza di ciascun rapporto si cumulano ai fini del superamento della prima fascia di retribuzione pensionabile.

Pertanto, il dipendente è tenuto ad esibire ai datori di lavoro successivi al primo la prevista certificazione CUD (o dichiarazione sostitutiva) delle retribuzioni già percepite. I datori di lavoro provvederanno al conguaglio a fine anno (ovvero nel mese in cui si risolve il rapporto di lavoro) cumulando anche le retribuzioni relative al precedente (o ai precedenti rapporti di lavoro), tenendo conto di quanto 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 2006 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. Erogazioni liberali (art. 51, comma 2, lett. b) del T.U.I.R.).**

L'art. 51, comma 2, lett. b) del T.U.I.R. dispone che non concorrono a formare il reddito le "erogazioni liberali concesse in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti non superiori nel periodo di imposta a € 258,23". Tale disposizione, a seguito della unificazione delle basi imponibili fiscali e previdenziale (18), trova applicazione anche ai fini della determinazione dell'imponibile previdenziale.

Mentre si fa rinvio, per l'illustrazione della norma, alla circolare del Ministero delle Finanze n.326/1997 (19) si fa presente che a fine anno, ove si renda necessario procedere ad operazioni di conguaglio, anche per effetto di erogazioni effettuate da precedenti datori di lavoro, le stesse potranno essere eseguite con la denuncia relativa al mese di DICEMBRE 2006, ovvero con quella relativa al mese di GENNAIO 2007.

I datori di lavoro si atterranno alle seguenti modalità:

- porteranno in aumento della retribuzione imponibile del mese cui si riferisce la denuncia la parte della erogazione eccedente il predetto importo di € 258,23 non assoggettata a contribuzione;
- provvederanno a trattenere al lavoratore la differenza dell'importo della quota del contributo a proprio carico trattenuta in misura inferiore.

Ove nel corso dell'anno l'erogazione in questione sia stata assoggettata a contribuzione, i datori di lavoro si atterranno alle seguenti modalità:

- porteranno in diminuzione della retribuzione imponibile del mese cui si riferisce la denuncia l'importo della erogazione non imponibile fino al tetto di € 258,23, assoggettata a contribuzione;
- provvederanno a rimborsare al lavoratore la differenza dell'importo della quota del contributo a proprio carico trattenuta in misura superiore.

## **6. Fringe benefit (art. 51, comma 3 del T.U.I.R.).**

L'art. 51 c. 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 (20).

Nel caso in cui, in sede di conguaglio, il valore dei beni o dei servizi prestati risulti superiore al predetto limite l'azienda dovrà provvedere ad assoggettare a contribuzione il valore complessivo e non solo la quota eccedente. Per la determinazione del predetto limite si dovrà tener conto anche di quei beni o servizi ceduti da eventuali precedenti datori di lavoro.

Ai soli fini previdenziali, in caso di superamento del limite di € 258,23, l'Azienda che opera il conguaglio provvederà al versamento dei contributi solo sul valore dei fringe benefit da essa erogati.

Per le operazioni di conguaglio i datori di lavoro si atterranno alle seguenti modalità:

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

## **7. Prestiti ai dipendenti.**

Si rammenta che dal 1.1.2000, ai fini della determinazione della quota imponibile per il compenso in natura relativo ai prestiti erogati ai dipendenti (art. 51, c. 4, lett. b) del T.U.I.R.) si deve assumere quale parametro di riferimento il tasso ufficiale di riferimento (TUR) **vigente al termine di ciascun anno** (21).

## **8. Piani di stock option (art. 51, comma 2, lett. g-bis) del T.U.I.R.).**

L'imposizione fiscale e contributiva, nei confronti di soggetti destinatari dei piani di stock option titolari reddito di lavoro dipendente o assimilato, è stata oggetto, nel corso dell'anno 2006 di due modifiche:

- la prima ad opera dell'art. 36, c. 25 del D.L. 223/2006, convertito con modificazioni dalla L. 248/2006 (operante dal 5 luglio 2006)
- la seconda dall'art. 3, c. 12 del D.L. 3 ottobre 2006, n. 262 (operante dal 3 ottobre 2006).

La lett. g-bis dell'art. 51, comma 2 del T.U.I.R. prevede una forma di esenzione di una quota parte di reddito di lavoro dipendente in misura corrispondente **alla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione del diritto di opzione e l'ammontare corrisposto dal dipendente per l'esercizio delle opzioni stesse, a condizione che il predetto ammontare sia almeno pari al valore delle azioni stesse alla data dell'offerta**; inoltre, le partecipazioni, i titoli o i diritti posseduti dal dipendente devono rappresentare una

percentuale di diritto al voto in assemblea ordinaria o di partecipazione al capitale non superiore al 10%. Non verificandosi le predette condizioni, la differenza costituisce reddito di lavoro dipendente imponibile anche ai fini contributivi.

L'art. 36, c. 25 del D.L. 223/2006, convertito con modificazioni dalla L. 248/2006 ha introdotto, al comma 2-bis dell'art. 51 del TUIR, ulteriori condizioni:

- le azioni offerte non devono essere cedute né costituite in garanzia prima che siano trascorsi cinque anni dall'assegnazione
- il valore delle azioni assegnate non deve essere superiore complessivamente nel periodo di imposta alla retribuzione lorda annua del dipendente relativa al periodo d'imposta precedente.

Tali nuove disposizioni sono applicabili alle assegnazioni di azioni effettuate dopo l'entrata in vigore del D.L. 223 (dal 5 luglio 2006 al 2 ottobre 2006, giorno precedente all'entrata in vigore del D.L. 262/2006)

Il collegato fiscale alla Finanziaria 2007 (art. 3, comma 12 del D.L. 262/2006 convertito con modificazioni nella Legge 24 novembre 2006, n. 286) ha eliminato il parametro retributivo ed ha introdotto nuove condizioni per l'applicabilità della disposizione di cui alla lettera g-bis:

a) che l'opzione sia esercitabile non prima che siano scaduti tre anni dalla sua attribuzione

b) che, al momento in cui l'opzione è esercitabile, la società risulti quotata in mercati regolamentari;

c) che il beneficiario mantenga per almeno i cinque anni successivi all'esercizio dell'opzione un investimento nei titoli oggetto di opzione non inferiore alla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente. Qualora detti titoli oggetto di investimento siano ceduti o dati in garanzia prima che siano trascorsi cinque anni dalla loro assegnazione, l'importo che non ha concorso a formare il reddito di lavoro dipendente al momento dell'assegnazione è assoggettato a tassazione nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione ovvero la costituzione in garanzia.

Le nuove disposizioni si applicano alle assegnazioni di azioni effettuate a decorrere dal 3 ottobre 2006, data di entrata in vigore del D.L. 262/2006.

Per quanto riguarda gli aspetti previdenziali si fa presente che il D.L. 223/2006, come modificato in sede di conversione dalla L. 248/2006, ha introdotto all'art. 36, c. 25-bis, una disposizione ai fini contributivi e previdenziali che prevede:

- il reddito derivante dai piani i stock option rileva ai fini contributivi con esclusivo riferimento ai piani di incentivazione deliberati successivamente alla data di entrata in vigore del D.L. 223/2006 (dopo il 5 luglio 2006)
- ai fini del calcolo delle prestazioni previdenziali, l'imponibile derivante dall'esercizio di opzione determina una quota di pensione commisurata alle sole anzianità contributive maturate successivamente al 5 luglio 2006 (entrata in vigore del D.L. 223/2006).

A tale ultimo riguardo si fa riserva di impartire le istruzioni con apposita circolare, in corso di emanazione, con la quale saranno altresì disciplinate le modalità di conguaglio per l'anno 2006.

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

L' art. 7, c. 25 del D.L. n. 262/2006, convertito con modificazioni dalla L. n.286/2006, modifica l'art. 51, c. 4, lett. a) del T.U.I.R., norma che disciplina in capo al dipendente il benefit per l'utilizzo promiscuo dell'auto aziendale, prevedendo che la quantificazione forfetaria dello stesso debba essere individuata nella misura del 50% (prima era il 30) dell'importo corrispondente alla percorrenza media annua di 15.000 chilometri calcolato sulla base delle tariffe ACI in relazione alla diversa tipologia di autovetture.

Ciò significa che il benefit sarà quantificato su 7.500 chilometri , anziché su 4.500 come avveniva prima.

Al riguardo, si fa presente, tenuto conto che il disegno di legge finanziaria (art. 1 comma 324, A.S. 1183) rinvia l'operatività della norma a partire dal periodo di imposta successivo a quello di entrata in vigore del D.L. n. 262/2006, nessuna operazione di conguaglio previdenziale dovrà essere effettuata per l'anno 2006.

## **10. "Bonus" ai lavoratori che posticipano il pensionamento (art. 1 commi 12 e succ. della legge n. 243/2004).**

Nei confronti dei lavoratori beneficiari del bonus, si dovrà procedere al conguaglio dei contributi così come previsto per la generalità dei lavoratori dipendenti, tenendo presenti gli ordinari criteri che determinano il momento impositivo e la collocazione temporale dei contributi oggetto di conguaglio (mese di dicembre o gennaio successivo).

In considerazione del particolare regime contributivo vigente al momento dell'effettuazione delle operazioni di conguaglio (esonero del versamento del contributo IVS e del contributo aggiuntivo dell'1 per cento) per i lavoratori che usufruiscono del "bonus", le contribuzioni oggetto di conguaglio riferite ai predetti contributi, da versare o da recuperare secondo il "principio di cassa" (dicembre o gennaio, mese di effettuazione del conguaglio), saranno aggiunte o sottratte direttamente al "bonus" di competenza del mese di DICEMBRE 2006 o di GENNAIO 2007. Il conguaglio riferito ai contributi minori sarà effettuato con le consuete modalità.

## **11. Operazioni societarie. Riflessi in materia di conguaglio.**

Nelle ipotesi di operazioni societarie comportanti il passaggio di lavoratori ai sensi dell'art. 2112 c.c. e, nei casi di cessione del contratto di lavoro, le operazioni di conguaglio dei contributi previdenziali saranno effettuate dal datore di lavoro subentrante con riferimento alla retribuzione complessivamente percepita nell'anno dal lavoratore, ancorché in parte erogata dal precedente datore di lavoro, ivi incluse le quote retributive assoggettate al regime di decontribuzione, le erogazioni liberali e i fringe benefit.

Per quanto sopra, ai fini della denuncia EMens, nei casi di operazioni societarie intervenute nel corso dell'anno, l'azienda subentrante - che opera con matricola aziendale diversa da quella dell'azienda cedente - non potrà utilizzare, per il consolidamento dell'elemento <Settimana> riferito al lavoratore oggetto del passaggio, l'elemento <MesePrecedente> contenuto nell'elemento <DenunciaIndividuale>. Tale operazione sarà effettuata dall'azienda cedente

ovvero utilizzando i dati identificativi dell'azienda cedente.

Analogamente, nei casi di operazioni societarie intervenute a cavallo dell'anno con il conguaglio effettuato nel mese di GENNAIO, le operazioni di definizione delle variabili retributive e il consolidamento delle settimane saranno effettuate dall'azienda cedente ovvero utilizzando i dati identificativi dell'azienda cedente.

Il Direttore Generale  
Crecco

Note:

- 1) Vedi circolare n. 292 del 23/12/1993 – punto 2
- 2) Vedi circolare n. 15 del 29/1/1999 – punto 12
- 3) Vedi circolare n. 84 del 26/4/2000
- 4) Vedi circolare n. 15 del 15/1/2002, messaggio n. 79 del 27/6/2003 e messaggio n. 118 del 8/10/2003
- 5) Vedi circolare n. 39 del 17/2/2000
- 6) Vedi circolare n. 95 del 16/5/2000
- 7) Riferimenti: art. 60 della legge 15/5/1999 n. 144, art. 49 comma 3 della legge 23/12/1999 n. 488, art. 43 co.2 lett. b) legge 29/12/2001 n. 448. Vedi la circolare n.12 del 20/1/2000 punto 2, la circolare n. 36 dell'8/2/2002, la circolare 26 del 6/2/2003, la circolare 83 del 24/4/2003, la circolare 147 del 3/9/2003, la circolare n. 21 del 3/2/2004, la circolare 21 del 4/2/2005, la circolare n. 117 del 7/12/2005 e la circolare n. 18 del 8/2/2006.

$$8) X = \frac{R + E}{34} \quad \text{dove}$$

X = erogazione da contratto aziendale o di secondo livello da assoggettare a decontribuzione;

E = erogazione complessiva avvenuta nell'anno in base al contratto aziendale o di secondo livello;

R = retribuzione contrattuale imponibile dell'anno esclusa l'erogazione E.

La formula di cui sopra si ottiene dallo sviluppo della seguente espressione:

$$X = \frac{3 * ((R + E) - X)}{100}$$

$$\text{da cui: } 100X = 3*(R + E) - 3X$$

$$100X + 3X = 3*(R + E)$$

$$103X = 3*(R + E)$$

$$X = \frac{3*(R + E)}{103}$$

quindi:

$$X = \frac{R + E}{34}$$

9) Riferimenti: art. 2 comma 6 del D.L. 5/3/1997 n. 67. Vedi la circolare del Ministero del Lavoro e della Previdenza Sociale n. 139 del 24/10/1996 e la circolare INPS n. 17 del 24/01/2001.

10) Vedi circolare n. 152 del 22/7/1996 - n. 213 del 6/11/1996 - n. 251 del 13/12/1996 - n. 95 del 17/4/1997 - n. 129 del 10/6/1997 - n. 263 del 24/12/1997 (punto 2, lett. e) - n. 19 del 29/1/1998 - n. 21 del 30/1/1998 (punto 11) - n. 113 del 28/5/1998 (trasmissione circolare INPDAP n. 1 del 14/1/1998) - n. 114 del 1/6/1998 - n. 260 del 18/12/1998 - n. 15 del 29/1/1999 - n. 228 del 28/12/1999 - n. 12 del 20/01/2000 - n. 17 del 28/1/2000 - n. 219 del 27/12/2000 - n. 17 del 24/1/2001 - n. 33 del 8/2/2001 - n. 224 del 20/12/2001 - n. 36 del 8/2/2002 - n. 178 del 12/12/2002 - n. 26 del 6/2/2003 - n. 83 del 24/4/2003 - n. 147 del 3/9/2003 - n. 196 del 23/12/2003 - n. 21 del 3/2/2004 - n. 166 del 21/12/2004 - n. 21 del 4/2/2005 - n. 117 del 7/12/2005 - n. 18 del 8/2/2006.

11) Vedi circolare n. 177 del 7/9/1996

12) Vedi circolare n. 181 dell'11/10/2001

- 13) Si rammenta che nei casi in cui nell'ambito di un mese si verificano variazioni del tipo di contribuzione (nel caso di specie da tipo contribuzione "00" a "98"), il datore di lavoro dovrà trasmettere per lo stesso lavoratore due distinte denunce EMens aventi lo stesso periodo.
- 14) Vedi circolare n. 177 del 7/9/1996 - n. 23 del 30/1/97 - n. 263 del 24/12/1997 - n. 21 del 30/1/1998 (punto 10) - n. 18 del 29/1/99 - n. 228 del 28/12/99 - n. 17 del 28/01/2000 - n. 219 del 27/12/2000 - n. 33 del 8/2/2001 - n. 224 del 20/12/2001 - n. 36 del 8/2/2002 - n. 178 del 12/12/2002 - n. 26 del 6/2/2003 - n. 83 del 24/4/2003 - n. 196 del 23/12/2003 - n. 21 del 3/2/2004 - n. 166 del 21/12/2004 - n. 21 del 4/2/2005 - n. 117 del 7/12/2005 - n. 18 del 8/2/2006
- 15) Attualmente l'aliquota superiore è prevista soltanto per gli iscritti al Fondo Volo.
- 16) Vedi circolare n. 298 del 30/12/1992
- 17) Vedi circolare n. 21 del 4/2/2005
- 18) Riferimento: art. 6 del decreto legislativo n. 314/1997
- 19) Vedi circolare n. 263 del 24/12/1997
- 20) Vedi circolare n. 263 del 24/12/1997 e circolare Ministero delle Finanze n. 326 del 23/12/1997
- 21) Modifica introdotta dall'art.13, comma 4, del D.LGS. 23.12.1999, n. 505 (rif. circolare n. 84 del 26/4/2000). Attualmente la misura del tasso ufficiale di riferimento è pari al 3,58% (circolare n. 144 del 12/12/2006).