



**Confederazione Nazionale  
dell'Artigianato e della Piccola  
e Media Impresa**

**Sede Nazionale**  
Via G. A. Guattani, 13 – 00161 Roma  
Tel. 06/44188461  
Fax. 06/44249515  
E-Mail: polfis@cna.it

**Sede di Bruxelles**  
B - 1000 Bruxelles - Rue du Commerce, 124  
Tel. 322 2307442-429  
Fax 322 2307219 e-mail bruxelles@cna.it

**Divisione Economica e Sociale**  
*Ufficio politiche fiscali*

**Comunicazione tributaria n. 15**

*Roma, 2 aprile 2009*

**Oggetto: Fondo di Tesoreria – precisazioni in materia di requisito occupazionale e obbligo della contribuzione – Misure compensative - articolo 10, comma 1, D.Lgs. n. 252/2005**

**Sommario**

<b>1. PREMESSA .....</b>	<b>2</b>
<b>2. DETERMINAZIONE DEL NUMERO MEDIO DI LAVORATORI IN CARICA AI FINI DELLE MISURE COMPENSATIVE. ....</b>	<b>2</b>

## 1. Premessa

Come noto l'articolo 1, commi 755 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007) ha istituito il "Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto di cui all'articolo 2120 del codice civile" per garantire ai lavoratori dipendenti del settore privato l'erogazione dei trattamenti di fine rapporto, per la quota corrispondente ai versamenti effettuati dai datori di lavoro.

Tale fondo, gestito per conto dello Stato dall'INPS su un apposito conto corrente aperto presso la Tesoreria dello Stato, è finanziato da un contributo pari alla quota di cui all'articolo 2120 del codice civile maturata da ciascun lavoratore del settore privato a decorrere dal 1° gennaio 2007, e non destinata alle forme pensionistiche complementari disciplinate dal D. Lgs. 5 dicembre 2005, n. 252 (cfr. Circ. INPS 03.04.2007, n. 70).

Sono, pertanto, obbligati al versamento del predetto contributo al Fondo di Tesoreria INPS i datori di lavoro del settore privato con almeno 50 addetti alle proprie dipendenze.

Sul versante delle imposte dirette, per compensare i datori di lavoro che perdono la disponibilità del TFR destinato al fondo di tesoreria e alla previdenza complementare, è riconosciuta la possibilità di procedere alla deducibilità di tale quota annuale del TFR nella misura prevista dall'articolo 10, comma 1, del richiamato D.Lgs. n. 252/2005 (ex art. 105, comma 3, del TUIR).

In particolare, la disposizione contenuta nel suddetto articolo 10 riconosce ai datori di lavoro misure compensative consistenti nella deducibilità dal reddito d'impresa di un importo pari al **4%** dell'ammontare del TFR annualmente destinato a forme pensionistiche complementari e al fondo di tesoreria. Tale importo passa al **6%** per le imprese aventi alle proprie dipendenze meno di 50 addetti.

Si precisa che in merito alla nuova disciplina del TFR è intervenuta l'INPS che, con la circolare del 3 aprile 2007 n. 70, ha fornito i dovuti chiarimenti, seguita successivamente dall'Agenzia delle Entrate che, con la circolare del 18 dicembre 2007, n. 70/E, rinvia alle indicazioni fornite dalla citata circolare dell'INPS.

In questa sede si cercherà di chiarire i dubbi sollevati dalle nostre sedi territoriali in merito, soprattutto, alle modalità di effettuazione del calcolo del numero medio di dipendenti ai fini della misura compensativa di cui al citato articolo 10, comma 1, del D.Lgs. n. 252/2005.

## 2. Determinazione del numero medio di lavoratori in carica ai fini delle misure compensative.

Come già accennato in premessa la disciplina relativa al finanziamento del fondo di Tesoreria INPS trova applicazione per i datori di lavoro del settore privato con un numero di addetti alle proprie dipendenze pari almeno a 50, a prescindere dalla tipologia del rapporto di lavoro e dall'orario di lavoro.

Il calcolo del predetto limite dimensionale riveste notevole importanza anche ai fini della determinazione della misura compensativa di cui al menzionato articolo 10, comma 1, del D.Lgs. n. 252/2005 che varia dal 4 al 6 per cento a secondo se che la soglia dimensionale dei lavoratori dipendenti è superiore o inferiore a 50 unità.

Sulla questione l'INPS ha chiarito che tale limite dimensionale *si calcola, per le aziende in attività al 31 dicembre 2006, prendendo a riferimento la media annuale dei lavoratori in forza nell'anno 2006*, a nulla rilevando le eventuali variazioni successivamente intervenute (cfr. Circ. 3 aprile 2007, n. 70).

Per l'effettuazione di tale calcolo dimensionale, inoltre, l'INPS tiene conto della sola ipotesi relativa alle aziende che iniziano la loro attività successivamente al 31 dicembre 2006, precisando che rileva la media annuale dei lavoratori in forza nell'anno solare di inizio attività.

Dalla lettura della citata circolare INPS, non si comprendeva, quale dovesse essere il metodo di calcolo da seguire per le aziende già in attività al 31 dicembre 2006, nei periodi d'imposta successivi, in quanto non contemplate nella citata circolare.

Sulla questione, inoltre, nulla dice l'Agenzia delle Entrate nella circolare del 18 dicembre 2007, n. 70/E che, anzi, proprio ai fini del calcolo del limite dimensionale, rimanda in tutto e per tutto alla suddetta circolare dell'INPS.

L'INPS, proprio al fine di dirimere le difficoltà di lettura della sua circolare n. 70/2007, è ritornata di recente sulla questione con il messaggio del 12 febbraio 2009, n. 3506, ribadendo quanto già affermato nella predetta circolare n. 70/2007, in modo più puntuale e diretto. Nella sostanza l'INPS nel messaggio del 12 febbraio 2009, precisa che i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 2006 ovvero all'inizio dell'attività non sono stati contemplati nella circolare n. 70/2007, perché irrilevanti ai fini del calcolo del numero medio dei lavoratori che fanno scattare l'obbligo al



versamento del menzionato contributo al Fondo di Tesoreria INPS.

In tale messaggio l'INPS afferma, infatti, che ai fini del raggiungimento dei 50 lavoratori occorre considerare esclusivamente:

- la media dei lavoratori in forza al 31 dicembre 2006;
- la media dei lavoratori nella fase di inizio di attività, per quelle costituite dal 1° gennaio 2007,

a prescindere dalle eventuali modifiche intervenute successivamente alla data del 31 dicembre 2006 ovvero successivamente all'inizio dell'attività.

In base a quanto indicato nelle righe che precedono e considerato il rinvio generalizzato della circ. Agenzia delle Entrate 18 dicembre 2007, n. 70/E a quanto indicato dall'INPS nelle sue istruzioni operative, è da ritenersi, pertanto, che la medesima regola debba essere utilizzata per individuare il numero dei lavoratori in forza al fine di determinare la misura compensativa del 6% o del 4% di cui all'articolo 10, comma 1, del D.Lgs. n. 252/2005.

**a cura di Claudio Carpentieri - Ufficio Politiche Fiscali**

*(GA/ga/misure\_compensative)*

