

Roma, 6 marzo 2000

CIRCOLARE N. 43/2000**OGGETTO: TRIBUTI - RECUPERO DEL CREDITO D'IMPOSTA SUL T.F.R.**

Si rammenta che da quest'anno i datori di lavoro possono iniziare a recuperare il credito d'imposta sul TFR costituito dall'anticipo versato a suo tempo ai sensi della legge n.140/97.

Com'è noto infatti l'importo dell'anticipo, rivalutato annualmente in base all'indice di rivalutazione del TFR, va scomputato dal versamento delle ritenute operate sui trattamenti di fine rapporto erogati a partire dal 2000.

Le modalità per il recupero del credito d'imposta sono state illustrate nella circolare n.196/E del 1997. In particolare, è possibile utilizzare un ammontare del credito pari al 9,78% del TFR corrisposto, ovvero se superiore, pari alla percentuale corrispondente al rapporto tra il credito d'imposta e la somma dei TFR risultanti alla data dell'1 gennaio 2000.

Si rileva che l'ipotesi di percentuale superiore al 9,78% si configura solo qualora vi sia stata una consistente contrazione di personale rispetto alla situazione esistente al periodo di versamento dell'acconto. Per queste fattispecie il recupero dell'acconto poteva avvenire in misura minima anche precedentemente al 2000.

Il recupero risulterà più graduale per le imprese di grandi dimensioni, le quali versano come acconto circa il 9,78% del monte totale TFR, e più veloce per le imprese minori (da 6 a 15 dipendenti) per le quali l'acconto fu del 2%.

Per riferimenti confronta circ.re conf.le n.99/1997

FINE TESTO CIRCOLARE CONFETRA

MINISTERO DELLE FINANZE**DIREZIONE CENTRALE AFFARI GIURIDICI E****CONTENZIOSO TRIBUTARIO****SERVIZIO III****DIV. V****Circolare 196 del 08.07.97**

OGGETTO Accertamento Anticipo d'imposta sul trattamento di fine rapporto - Articolo 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, commi da 211 a 213, come sostituito dall'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 28 marzo 1997, n. 79, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 maggio 1997, n. 140.

*** OMISSIS ***

5. Credito di imposta - Rivalutazione e modalità di utilizzo

Come accennato in premessa, l'anticipo costituisce un credito di imposta che, ai sensi del comma 213 dell'articolo in esame, è rivalutato secondo gli stessi criteri previsti dal quarto comma dell'articolo 2120 del codice civile per la rivalutazione del trattamento di fine rapporto.

La richiamata disposizione del codice civile stabilisce che la rivalutazione deve essere effettuata al 31 dicembre di ogni anno, con l'applicazione di un tasso costituito dall'1,5 per cento in misura fissa e dal 75 per cento dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati, accertato dall'ISTAT, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

Al riguardo, tenuto conto che la citata norma consente la rivalutazione del credito d'imposta che risulta alla data del 31 dicembre di ogni anno, la rivalutazione riguarderà anche il credito d'imposta che risulta alla data del 31 dicembre 1997 e del 31 dicembre 1998, ancorché il versamento delle somme dovute sia effettuato nel corso dei predetti anni.

L'incremento del credito d'imposta che deriva dalla rivalutazione concorre a formare la base imponibile del reddito d'impresa non avendo il legislatore disposto diversamente come per altre fattispecie di crediti d'imposta.

Detto credito può essere utilizzato dal datore di lavoro per il versamento delle ritenute dovute sui trattamenti di fine rapporto. L'utilizzo del credito d'imposta è consentito, ovviamente, anche all'atto del versamento delle ritenute operate sulle anticipazioni e sugli acconti dei trattamenti di fine rapporto.

Il comma 213 della disposizione in esame stabilisce che detto credito d'imposta è utilizzabile dal datore di lavoro, all'atto della corresponsione dei trattamenti di fine rapporto, a decorrere dal 1° gennaio 2000, nelle seguenti misure:

. fino a concorrenza del 9,78 per cento dei trattamenti di fine rapporto;

ovvero, se superiore:

. fino a concorrenza della percentuale corrispondente al rapporto tra il credito d'imposta residuo alla data del 1° gennaio 2000 e i trattamenti di fine rapporto risultanti alla stessa data.

La medesima norma stabilisce inoltre che qualora precedentemente al 1° gennaio 2000 il credito d'imposta risulti superiore al 12 per cento dei trattamenti residui, l'eccedenza è utilizzata per il versamento delle ritenute dovute sui trattamenti che hanno generato tale eccedenza.

Pertanto, il credito d'imposta è utilizzato, a regime, all'atto del versamento delle ritenute operate sui trattamenti di fine rapporto corrisposti a decorrere dal 1 gennaio 2000, nelle misure sopra indicate.

Tuttavia, se anteriormente al 1 gennaio 2000, il rapporto tra il credito d'imposta e l'ammontare del T.F.R. residui, calcolato all'atto della corresponsione dei trattamenti di fine rapporto, è superiore al 12 per cento, l'eccedenza risultante è utilizzata in sede di versamento delle ritenute operate sui detti trattamenti.

Alla stregua di quanto sopra esposto, il credito d'imposta può essere utilizzato, nella misura dell'eccedenza, già a decorrere dal 1 gennaio 1997 e quindi prima del termine previsto per l'effettivo versamento dell'anticipo. Ciò in quanto l'obbligazione tributaria nasce già al 31 dicembre 1996 (con riferimento all'anticipo dovuto sul T.F.R. maturato alla medesima data) ed è stabilito espressamente che l'importo (e quindi non il versamento) di cui al comma 211 costituisce credito di imposta, come tale immediatamente utilizzabile.

Allo stesso modo, ai fini del calcolo dell'eccedenza, a decorrere dal 1° gennaio 1998, si deve tener conto del credito d'imposta residuo al 31 dicembre 1997, nonché del credito d'imposta derivante dall'importo dovuto sui trattamenti di fine rapporto maturati a quest'ultima data.

Il datore di lavoro che, pur ricorrendone le condizioni, non utilizzi l'eccedenza in sede di versamento delle ritenute applicate sui trattamenti di fine rapporto la cui corresponsione determina l'eccedenza medesima, può comunque computare successivamente la predetta somma ai fini del calcolo dell'eccedenza ed utilizzarla.

Dal 1° gennaio 2000 il meccanismo di recupero del credito d'imposta prevede l'applicazione, ai trattamenti corrisposti a decorrere dalla stessa data, della percentuale corrispondente al rapporto tra credito d'imposta residuo e trattamenti di fine rapporto risultanti al 1 gennaio 2000, qualora essa risulti superiore al 9,78 per cento dei trattamenti medesimi. Pertanto, al fine di evitare artificiosi aumenti del predetto rapporto, per la determinazione di detta percentuale, il credito d'imposta risultante al 1° gennaio 2000 deve essere depurato dell'ammontare dell'eccedenza che non è stata utilizzata.

Di seguito vengono illustrate, con l'aiuto di alcuni esempi, le modalità di calcolo del predetto anticipo.

Negli esempi si ipotizza una rivalutazione, al 31 dicembre di ogni anno, pari al 3 per cento; il TFR è incrementato alla medesima data del 5 per cento, tenuto conto anche della quota maturata nell'esercizio.

Esempio n. 1: Azienda con numero di dipendenti da 6 a 15 - Applicazione dell'eccedenza.

- . ammontare complessivo del TFR al 31.12.96 = 1.000
- . anticipo (2% di 1.000) = 20 (10 entro il 31.7.97 e 10 entro il 30.11.97)
- . credito d'imposta al 31.12.96 = 20

Anno 1997

- . ammontare del TFR al 31.12.97, comprensivo della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione = 1.050
- . ammontare del credito d'imposta rivalutato al 31.12.97 = 20,6

Anno 1998

- . ammontare del TFR liquidato il 10.3.98 (al netto della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione per frazione di anno) = 500
- . calcolo dell'eventuale eccedenza: 12% dei TFR residui 550 (1.050 - 500) = 66
- Poiché il credito d'imposta di 20,6 non è superiore a 66 (12% dei TFR residui) non è utilizzabile alcuna eccedenza.
- . ammontare del TFR al 31.12.98, comprensivo della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione = 600.
- . ammontare del credito d'imposta residuo rivalutato al 31.12.98 = 21,22

Anno 1999

- . ammontare del TFR liquidato il 20.5.99 (al netto della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione per frazione di anno) = 450
- . calcolo dell'eventuale eccedenza: 12% dei TFR residui 150 (600 - 450) = 18
- Poiché il credito d'imposta di 21,22 è superiore a 18 (12% dei TFR residui) è utilizzabile l'eccedenza pari alla differenza:
 $21,22 - 18 = 3,22$
- . credito d'imposta residuo al 20.5.99 = 18 (12% dei TFR residui)
- . ammontare del TFR al 31.12.99, comprensivo della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione = 170
- . ammontare del credito d'imposta residuo rivalutato al 31.12.99 = 18,54

Anno 2000

Occorre verificare se il rapporto Credito d'imposta residuo/TFR all'1.1.2000 è superiore al 9,78%:

$$18,54/170 = 10,91 > 9,78\%$$

pertanto, il credito d'imposta è utilizzabile fino a concorrenza del 10,91% dei TFR corrisposti a decorrere dall'1.1.2000.

Esempio n. 2: Azienda con numero di dipendenti superiore a 15. Senza applicazione dell'eccedenza

- . ammontare complessivo del TFR al 31.12.96 = 1.000
- . anticipo (5,89% di 1.000) = 58,9 (29,45 entro il 31.7.97 e 29,45 entro il 30.11.97)
- . credito d'imposta al 31.12.96 = 58,9

Anno 1997

- . ammontare del TFR al 31.12.97, comprensivo della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione = 1.050
- . anticipo (3,89% di 1.050) = 40,84 (20,42 entro il 31.7.98 e 20,42 entro il 31.7.98)
- . ammontare del credito d'imposta rivalutato al 31.12.97 = $(58,9 \times (1,5 + 75\% \text{ Istat}\%)) + 40,84 = 101,51$

Anno 1998

. ammontare del TFR liquidato il 10.3.98 (al netto della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione per frazione di anno) = 200

. calcolo dell'eventuale eccedenza: 12% dei TFR residui 850 (1.050 - 200) = 102

Poiche' il credito d'imposta di 101,51 non e' superiore a 102 (12% dei TFR residui) non e' utilizzabile alcuna eccedenza.

. ammontare del TFR al 31.12.98, comprensivo della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione = 892,5

. ammontare del credito d'imposta residuo rivalutato al 31.12.98 = 104,56

Anno 1999

. ammontare del TFR liquidato il 20.5.99 (al netto della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione per frazione di anno) = 12,5.

. calcolo dell'eventuale eccedenza: 12% dei TFR residui 880 (892,5 - 12,5) = 105,6.

Poiche' il credito d'imposta di 104,56 non e' superiore a 105,6 (12% dei TFR residui) non e' utilizzabile alcuna eccedenza.

. ammontare del TFR al 31.12.99, comprensivo della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione = 924

. ammontare del credito d'imposta residuo rivalutato al 31.12.99 = 107,69

Anno 2000

Occorre verificare se il rapporto Credito d'imposta residuo/TFR all'1.1.2000 e' superiore al 9,78%: $107,69/924 = 11,66\% > 9,78\%$ pertanto, il credito d'imposta e' utilizzabile fino a concorrenza dell'11,66% dei TFR corrisposti a decorrere dall'1.1.2000

Esempio n. 3: Azienda con numero di dipendenti superiore a 15. Applicazione dell'eccedenza.

. ammontare complessivo del TFR al 31.12.96 = 1.000

. anticipo (5,89% di 1.000) = 58,9 (29,45 entro il 31.7.97 e 29,45 entro il 30.11.97)

. credito d'imposta al 31.12.96 = 58,9

Anno 1997

. ammontare del TFR al 31.12.97, comprensivo della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione = 1.050

. anticipo (3,89% di 1.050) = 40,84 (20,42 entro il 31.7.98 e 20,42 entro il 31.7.98)

. ammontare del credito d'imposta rivalutato al 31.12.97 = $(58,9 \times (1,5 + 75\% \text{ Istat}\%)) + 40,84 = 101,51$

Anno 1998

. ammontare del TFR liquidato il 10.3.98 (al netto della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione per frazione di anno) = 350

. calcolo dell'eventuale eccedenza: 12% dei TFR residui 700 (1.050 - 350) = 84

Poiche' il credito d'imposta di 101,51 e' superiore a 84 (12% dei TFR residui) utilizzabile l'eccedenza pari alla differenza: $101,51 - 84 = 17,51$

. credito d'imposta residuo = 84 (12% dei TFR residui)

. ammontare del TFR al 31.12.98, comprensivo della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione = 735

. ammontare del credito d'imposta residuo rivalutato al 31.12.98 = 86,52

Anno 1999

. ammontare del TFR liquidato il 20.5.99 (al netto della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione per frazione di anno) = 100

. calcolo dell'eventuale eccedenza: 12% dei TFR residui 635 (735 - 100) = 76,2

Poiche' il credito d'imposta di 86,52 e' superiore a 76,2 (12% dei TFR residui) e' utilizzabile l'eccedenza pari alla differenza: $86,52 - 76,2 = 10,32$

. credito d'imposta residuo = 76,2 (12% dei TFR residui)

. ammontare del TFR al 31.12.99, comprensivo della quota maturata nell'esercizio e della rivalutazione = 667

. ammontare del credito d'imposta residuo rivalutato al 31.12.99 = 78,49

Anno 2000

Occorre verificare se il rapporto Credito d'imposta residuo/TFR all'1.1.2000 e' superiore al 9,78%: $78,49/667 = 11,77\% > 9,78\%$ pertanto, il credito d'imposta e' utilizzabile fino a concorrenza dell'11,77% dei TFR corrisposti a decorrere dall'1.1.2000

6. Operazioni straordinarie

*** OMISSIS ***