



Direzione Centrale Entrate

Roma, 24-04-2026

Messaggio n. 1388

Allegati n.1

OGGETTO:

Modifiche alla disciplina del Fondo di Tesoreria di cui all'articolo 1, commi 755 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, introdotte dall'articolo 1, comma 203, della legge 30 dicembre 2025, n. 199. Indicazioni operative per i datori di lavoro agricoli

1. Premessa

L'articolo 1, comma 203, della legge 30 dicembre 2025, n. 199 (di seguito, legge di Bilancio 2026), modifica il comma 756 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, aggiungendo, in fine, i seguenti periodi: *"Con effetto sui periodi di paga decorrenti dal 1° gennaio 2026, sono tenuti al versamento del contributo di cui al presente comma anche i datori di lavoro che hanno raggiunto o raggiungono, negli anni successivi a quello di inizio dell'attività, la soglia dimensionale di cui al terzo periodo, prendendo a riferimento la media annuale dei lavoratori in forza nell'anno solare precedente all'anno del periodo di paga considerato, e, limitatamente al periodo 2026-2027, a condizione che, nel medesimo anno solare, la predetta media annuale non sia inferiore a sessanta addetti alle proprie dipendenze. Con effetto sui periodi di paga decorrenti dal 1° gennaio 2032, sono altresì tenuti al versamento del contributo di cui al presente comma i datori di lavoro che occupano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o superiore a quaranta o che raggiungono, anche negli anni successivi a quello di inizio dell'attività, la soglia dimensionale di quaranta addetti alle proprie dipendenze, prendendo a riferimento la media annuale dei lavoratori in forza nell'anno solare precedente all'anno del periodo di paga considerato"*.

Tanto premesso, con il presente messaggio, integrando le istruzioni fornite con la circolare n. 12 del 5 febbraio 2026, alla quale si rinvia per la disciplina generale e per gli aspetti procedurali comuni ai soggetti obbligati, si illustrano i particolari profili collegati alle specificità

della gestione contributiva agricola, concernenti il computo degli operai agricoli a tempo determinato (OTD) sulla base delle giornate di effettiva occupazione, il trattamento degli operai agricoli a tempo determinato occasionali (OTDO) e la formula di conversione delle giornate in unità di forza lavoro media annua.

Restano ferme, in quanto compatibili, le istruzioni operative contenute nella circolare n. 70 del 3 aprile 2007, nella circolare n. 105 del 17 luglio 2007 e nei successivi messaggi pubblicati dall'Istituto in materia.

2. Calcolo del requisito dimensionale nel settore agricolo

In merito alla verifica della soglia dimensionale, in via generale, è necessario fare riferimento ai criteri illustrati al paragrafo 2 della citata circolare n. 70/2007, ai quali si rinvia integralmente. In particolare, si richiama il principio fondamentale secondo cui concorrono al computo della media annuale tutti i lavoratori con contratto di lavoro subordinato in forza al datore di lavoro nell'anno di riferimento, a prescindere dalla tipologia e dalla durata del rapporto, dall'orario di lavoro svolto e dall'effettiva soggezione del singolo lavoratore alle disposizioni in materia di trattamento di fine rapporto (TFR) di cui all'articolo 2120 del codice civile. Le esclusioni dal computo operano esclusivamente nelle fattispecie normative tassativamente previste dalla medesima circolare o da disposizioni di rango primario.

Si precisa, inoltre, che anche ai fini del calcolo del requisito dimensionale per i datori di lavoro agricolo restano valide, in quanto compatibili, le indicazioni contenute nel paragrafo 2 della circolare n. 70/2007, richiamate dalla circolare n. 105/2007 e, da ultimo, dalla circolare n. 12/2026.

2.1 Computo degli operai agricoli a tempo determinato (OTD)

Gli operai agricoli a tempo determinato (OTD) concorrono al computo della media annuale della forza aziendale senza alcuna distinzione fondata sulla durata complessiva del rapporto di lavoro. La soglia dei tre mesi di cui alla circolare n. 105/2007 rileva esclusivamente sul piano dell'obbligo del versamento delle quote di TFR al Fondo di Tesoreria e non sul piano della verifica del requisito dimensionale. Pertanto, anche gli OTD con rapporto di durata complessiva inferiore a tre mesi, ancorché esenti dall'obbligo contributivo al Fondo di Tesoreria, sono integralmente computabili ai fini del raggiungimento della soglia.

Le giornate degli OTD concorrono al numeratore della formula indicata al successivo paragrafo 2.4, sulla base delle giornate di **effettiva occupazione** risultanti dalle denunce Uniemens/PosAgri, nel limite massimo convenzionale di 26 giornate per ciascun mese di calendario.

2.2 Operai agricoli a tempo determinato con TFR a corresponsione mensile

In alcune realtà territoriali[1], la Contrattazione Provinciale del comparto degli operai agricoli e florovivaisti, in attuazione dell'Allegato n. 14 al Contratto Collettivo Nazionale di Lavoro (CCNL) in vigore dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2025[2], prevede, per gli OTD addetti alle operazioni di raccolta, una modalità di liquidazione mensile del TFR in costanza di rapporto. Si tratta, in particolare, del conglobamento della quota di TFR nel salario orario, in luogo dell'applicazione del coefficiente dell'8,63 per cento a fine rapporto, secondo l'ordinario vigente regime contrattuale; invece, in altre provincie la contrattazione territoriale prevede il riconoscimento di una quota di TFR parametrata alle giornate di effettiva prestazione lavorativa nel mese[3].

Per tali lavoratori, la modalità di corresponsione periodica prevista dal Contratto Provinciale di Lavoro (CPL) realizza la fattispecie prevista dalla circolare n. 70/2007 e confermata dalla circolare n. 105/2007, dei lavoratori per i quali la contrattazione collettiva dispone, in luogo dell'accantonamento, la corresponsione periodica del TFR maturato. Ne consegue che il datore

di lavoro non è tenuto al versamento al Fondo di Tesoreria delle corrispondenti quote di TFR, in quanto l'obbligo di accantonamento è assolto, sotto diversa forma, mediante l'erogazione periodica contrattualmente prevista.

Ai fini del computo del requisito dimensionale resta ferma, invece, l'integrale computabilità di tali lavoratori, in coerenza con il principio di onnicomprensività di cui alla circolare n. 70/2007. Pertanto, anche gli OTD "a corresponsione periodica del TFR" in forza della previsione contrattuale (CCNL e CPL) concorrono al computo della media annuale per le giornate di effettiva occupazione risultanti dalle denunce Uniemens/PosAgri, nei limiti del tetto mensile convenzionale di 26 giornate, al pari degli altri OTD del comparto.

2.3 Trattamento degli operai agricoli a tempo determinato occasionali (OTDO)

Gli OTDO, assunti nell'ambito della disciplina del lavoro occasionale in agricoltura (LOAgri)[\[4\]](#), sono assoggettati, ai fini del computo della media annuale, alle regole proprie della disciplina speciale che ne regola il rapporto.

Per tali lavoratori la contribuzione è assolta mediante un'aliquota unificata e sostitutiva, che non comprende il finanziamento del Fondo di Tesoreria (cfr., da ultimo, la circolare n. 43 del 7 aprile 2026). La natura strutturalmente occasionale del rapporto di lavoro - caratterizzato da una struttura retributiva, tributaria e contributiva semplificata, da un limite legale massimo di 45 giornate annue per singolo lavoratore e da una platea soggettiva tipizzata - configura una fattispecie che la disciplina speciale colloca al di fuori dei rapporti di lavoro subordinati ordinari rilevanti ai fini della soglia dimensionale prevista per l'applicazione della disciplina del Fondo di Tesoreria.

Conseguentemente, gli OTDO non concorrono al computo della media annuale, con esclusione, per i medesimi, dell'obbligo di versamento delle quote di TFR al Fondo di Tesoreria.

2.4 Criteri di conversione delle giornate e formula per il calcolo del requisito dimensionale

Ferme restando le regole generali di cui alla circolare n. 70/2007[\[5\]](#), le peculiarità del settore agricolo richiedono le seguenti precisazioni operative sul calcolo della media annuale:

- per gli operai a tempo indeterminato (OTI), gli apprendisti e gli altri lavoratori stabilmente in forza, il computo è effettuato con il criterio delle 26 giornate per ciascun mese di presenza, fino a un massimo di 312 giornate annue per lavoratore a tempo pieno per l'intero anno civile; per i rapporti instaurati o cessati nel corso dell'anno, le 26 giornate mensili sono riconosciute per ciascun mese, anche frazionario, in cui il rapporto è in essere;
- per gli OTD, il computo è effettuato, in coerenza con la struttura discontinua del rapporto, sulla base delle **giornate di effettiva occupazione** risultanti dalle denunce Uniemens/PosAgri, nel limite massimo convenzionale di 26 giornate per ciascun mese di calendario, senza alcuna distinzione fondata sulla durata complessiva del rapporto;
- per i lavoratori a tempo parziale, le giornate sono ridotte in proporzione all'orario contrattuale rispetto al tempo pieno.

La forza media annua si ottiene applicando la seguente formula:

Forza media annua = Sommatoria delle giornate computabili nell'anno civile/312

dove 312 corrisponde al prodotto 26×12 (giornate convenzionali per mese \times mesi dell'anno civile). Il risultato è arrotondato all'unità superiore quando la parte decimale è pari o superiore a 0,5, in caso contrario, all'unità inferiore.

Il periodo di osservazione coincide con l'anno civile precedente a quello a cui si riferisce la verifica della soglia: per l'obbligo decorrente dal 1° gennaio 2026 si fa riferimento alle giornate maturate nel 2025, e così a seguire per le annualità successive e per le soglie decrescenti di 50 e 40 addetti previste dall'articolo 1, comma 203, della legge di Bilancio 2026.

Nell'Allegato n. 1 sono riportate, a titolo esemplificativo, 5 differenti ipotesi di calcolo.

3. Codici di autorizzazione "1R" e "2R"

Con il messaggio n. 1210 del 26 marzo 2019 è stato precisato che il datore di lavoro agricolo che, all'esito della verifica del requisito dimensionale, accerti la sussistenza dell'obbligo di versamento al Fondo di Tesoreria, è tenuto a presentare apposita richiesta telematica ai fini dell'attribuzione del codice di autorizzazione "1R".

Analogamente, il datore di lavoro deve richiedere l'attribuzione del codice di autorizzazione "2R" qualora l'obbligo di versamento sussista esclusivamente con riferimento a singoli lavoratori assunti in continuità di rapporto di lavoro, ai sensi dell'articolo 2112 del codice civile, a seguito di operazioni societarie o di cessione del contratto di lavoro, provvedendo a indicarne i relativi codici fiscali.

Le richiamate modalità operative di cui al messaggio n. 1210/2019 restano confermate.

Si precisa, inoltre, che il codice di autorizzazione "1R" è altresì attribuito, con le diverse modalità di seguito specificate, anche ai datori di lavoro agricoli che, per effetto delle nuove disposizioni della legge di Bilancio 2026, risultino obbligati al versamento al Fondo di Tesoreria a seguito del superamento della soglia dimensionale *pro tempore* vigente.

L'attribuzione avviene su dichiarazione del datore di lavoro, previa verifica dei requisiti da parte della Struttura territorialmente competente dell'INPS, salve le ipotesi di attribuzione d'ufficio in sede di accertamento o di verifica ispettiva.

La dichiarazione relativa alla sussistenza del nuovo obbligo di versamento al Fondo di Tesoreria, finalizzata all'attribuzione del codice "1R", è effettuata dal datore di lavoro (agricolo e non agricolo) attraverso il "Cassetto previdenziale del contribuente", sezione "Comunicazioni bidirezionali", selezionando il pertinente oggetto e allegando il modulo "SC34_TFR_Tesoreria", compilato in ogni sua parte, con la dichiarazione che, "ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 203, della legge 199 del 30 dicembre 2025 (legge di Bilancio 2026), la media annuale dei lavoratori in forza nell'anno" precedente è stata almeno di 60 addetti (con riferimento agli anni 2026 e 2027), 50 addetti nel periodo dal 2028 al 2031, e 40 addetti dal 2032.

4. Decorrenza dell'obbligo e regolarizzazione

Per i datori di lavoro che, sulla base della media dell'anno 2025, risultino tenuti al versamento al Fondo di Tesoreria a partire dal 1° gennaio 2026, il versamento delle quote di TFR maturate nei periodi di paga compresi tra gennaio 2026 e il periodo di paga di competenza in corso alla data di pubblicazione del presente messaggio deve essere effettuato a titolo di regolarizzazione, senza applicazione di sanzioni civili, entro il 31 maggio 2026 (data corrispondente alla fine del periodo di trasmissione del I trimestre 2026).

Nel flusso Uniemens/PosAgri la regolarizzazione, riferita ai singoli periodi di competenza, è effettuata utilizzando i codici tipo retribuzione in uso per il versamento delle quote al Fondo di Tesoreria. Resta, infatti, invariato l'utilizzo nel flusso Uniemens/PosAgri dei codici tipo retribuzione già indicati nella circolare n. 105/2007 e nei successivi messaggi pubblicati in materia, sia per il versamento del contributo mensile al Fondo di Tesoreria sia per il conguaglio delle quote di TFR, delle anticipazioni e delle prestazioni erogate dal datore di lavoro per conto del Fondo medesimo.

Il Direttore Generale
Valeria Vittimberga

[1] Cfr. i Contratti Provinciali di Lavoro (CPL) stipulati nelle province di Livorno, Cuneo, Brescia, Udine e in altre province con analoga disciplina.

[2] Cfr. l'Allegato n. 14 al CCNL per gli operai agricoli e florovivaisti, in vigore dal 1° gennaio

2022 al 31 dicembre 2025, denominato "Accordo sui termini di corresponsione del trattamento di fine rapporto agli operai a tempo determinato", il quale prevede che: *"Agli operai a tempo determinato l'azienda erogherà il Tfr al termine dell'ultimo rapporto di lavoro e comunque entro il 31 dicembre di ogni anno. Nel caso in cui il lavoratore abbia con la stessa azienda più rapporti di lavoro nell'arco dell'anno solare, l'importo del Tfr maturato di volta in volta, sarà evidenziato sul modello allegato attestante l'ammontare del Tfr nei diversi periodi. Agli operai addetti alle operazioni di raccolta, il Tfr, calcolato sugli elementi del salario previsti dall'art. 54 del CCNL (27 novembre 1991) e in aggiunta a questi, sarà conglobata nelle specifiche retribuzioni. Nel caso di unico e breve rapporto di lavoro il Tfr sarà corrisposto alla fine del rapporto stesso. Il presente accordo si applica dal 1 agosto 1992"*.

[3] Cfr. a titolo esemplificativo, i CPL vigenti nelle province pugliesi di Bari, Barletta-Andria-Trani, Foggia e Taranto.

[4] Il lavoro occasionale in agricoltura è stato istituito in via sperimentale dall'articolo 1, commi da 343 a 354, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, e reso strutturale dall'articolo 1, comma 156, della legge di Bilancio 2026 (cfr. la circolare n. 102 del 12 dicembre 2023 e i messaggi n. 4652 del 22 dicembre 2023 e n. 4688 del 28 dicembre 2023).

[5] Si evidenzia, in base a quanto precisato con il messaggio n. 3025 del 7 agosto 2019, che la verifica del requisito dimensionale deve essere effettuata tenendo presente la struttura aziendale nel suo complesso, avendo a riferimento il codice fiscale dell'azienda. Pertanto, il calcolo deve comprendere tutte le posizioni contributive (CIDA e matricole DM) a esso intestate, indipendentemente dalla gestione di iscrizione del singolo lavoratore. Si precisa, inoltre, con riferimento alle cooperative e consorzi di cui all'articolo 2 della legge 15 giugno 1984, n. 240, che a seguito delle disposizioni introdotte dall'articolo 1, comma 222, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, e delle istruzioni operative fornite con la circolare n. 2 del 4 gennaio 2022 e con il messaggio n. 2225 del 27 maggio 2022, gli operai a tempo indeterminato e gli apprendisti di tali datori di lavoro sono denunciati sia nel flusso Uniemens/PosContributiva (con matricola DM con CSC 1.01.06) sia nel flusso Uniemens/PosAgri, ciascuno per la contribuzione di propria competenza. Ovviamente, in questi casi, i suddetti lavoratori sono conteggiati una sola volta.