



CONSIGLIO PROVINCIALE ORDINE DEI CONSULENTI
DEL LAVORO DI SALERNO
via S. Alfonso Maria De' Liguori n. 2 - 84135 Salerno

INTRODUZIONE ALLA CONTABILITA' GENERALE E RILEVAZIONI IN P.D. OPERAZIONI GESTIONALI

Incontro del 26 giugno 2015

Oscar de Franciscis – Flora Esposito

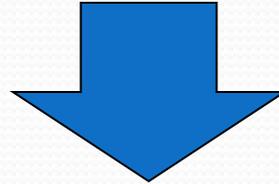
Indice:

- **Introduzione alla contabilità pag. 03/09**
- **Bilancio civilistico: S.P– C.E pag. 10/26**
- **Scritture di gestione pag. 27/37**
- **Scritture di assestamento pag. 38/68**
- **Scritture di chiusura pag. 69/79**
- **Bilancio civilistico:conti dedicati alle risorse umane pag. 80/91**
- **Scritture del costo personale pag. 92/139**
- **Costo risorse umane: Aspetti fiscali pag. 140/155**

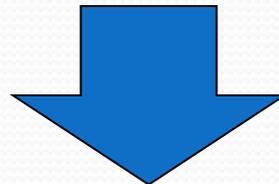


INTRODUZIONE ALLA CONTABILITA'

I METODI DI SCRITTURA



**INDIVIDUANO LE NORME TECNICHE DA SEGUIRE
PER LA COMPILAZIONE DELLE STESSE**



METODIO DELLA PARTITA DOPPIA

CON IL METODO DELLA “PARTITA DOPPIA” OGNI OPERAZIONE AZIENDALE VIENE ESAMINATA SECONDO DUE CRITERI DIVERSI E SI ATTUA UNA COSTANTE EGUAGLIANZA TRA ADDEBITAMENTI ED ACCREDITAMENTI EFFETTUATI IN DUE SERIE DI CONTI, COORDINATI A SISTEMA.

ELEMENTO ESSENZIALE IL CONTO:

DARE	AVERE

LIBRO GIORNALE: CRONOLOGICO

LIBRO MASTRO: SISTEMATICO

Il sistema del reddito è dato da un insieme coordinato di scritture con le quali si rilevano, nel duplice aspetto numerario ed economico, i fatti di gestione allo scopo di determinare il reddito ed il capitale d'esercizio.

VARIAZIONI NUMERARIE

ATTIVE

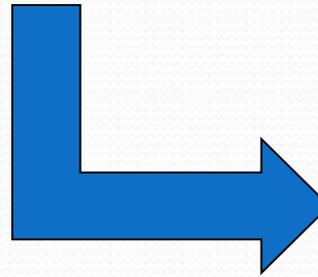
ENTRATE DI DANARO
AUMENTO CREDITI
DIMINUZIONE DEBITI

PASSIVE

USCITE DI DANARO
DIMINUZIONE CREDITI
AUMENTO DEBITI

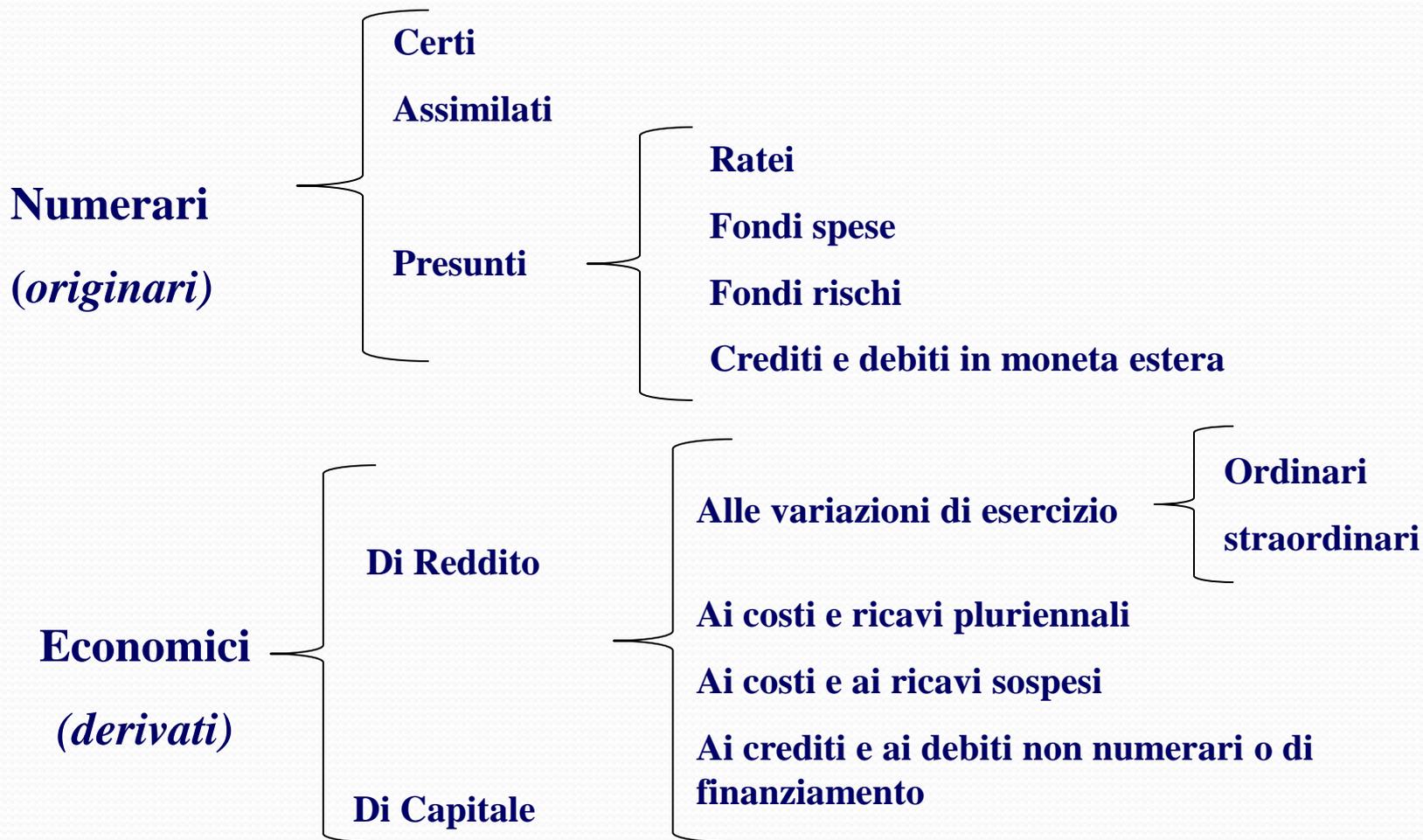
ASPETTO NUMERARIO

ASPETTO ECONOMICO



LUCRATIVO

Classificazione dei conti nel Sistema del Reddito





BILANCIO CIVILISTICO: S.P e C.E

Art. 2423-bis "Principi di redazione del bilancio"

Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:

1. La valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività, **nonché tenendo conto della funzione economica dell'elemento dell'attivo o del passivo considerato**
2. Si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla data di chiusura del bilancio dell'esercizio
3. Si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento
4. Si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo
5. Gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente
6. I criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro

Deroghe al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali. La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico

Art. 2423-ter "Struttura dello S.P e del C.E"

Salve le disposizioni di leggi speciali per le società che esercitano particolari attività, nello stato patrimoniale e nel conto economico devono essere iscritte separatamente, e nell'ordine indicato, le voci previste negli artt. 2424 e 2425.

Le voci precedute da numeri arabi possono essere ulteriormente suddivise, senza eliminazione della voce complessiva e dell'importo corrispondente; esse possono essere raggruppate soltanto quando il raggruppamento, a causa del loro importo, è irrilevante ai fini indicati nel secondo comma dell'art. 2423 o quando esso fornisce la chiarezza del bilancio. In questo secondo caso la nota integrativa deve contenere distintamente le voci oggetto di raggruppamento.

Devono essere aggiunte altre voci qualora il loro contenuto non sia compreso in alcuna di quelle previste dagli artt. 2424 e 2425.

Le voci precedute da numeri arabi devono essere adattate quando lo esige la natura dell'attività esercitata.

Per ogni voce delle S.P e del C.E deve essere indicato l'importo della voce corrispondente dell'esercizio precedente. Se le voci non sono comparabili, quelle relative all'esercizio precedente devono essere adattate; la non comparabilità e l'adattamento o l'impossibilità di questo essere segnalati e commentati nella nota integrativa.

Sono vietati i compensi di partita

Art. 2424 "Contenuto dello Stato Patrimoniale"

ATTIVO:

A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti, con separata indicazione della parte già richiamata

B) Immobilizzazioni:

I - Immobilizzazioni immateriali:

- 1) costi di impianto e di ampliamento
- 2) costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità
- 3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno
- 4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili
- 5) avviamento
- 6) immobilizzazioni in corso e acconti
- 7) altre

Totale

II - Immobilizzazioni materiali:

- 1) terreni e fabbricati
- 2) impianti e macchinario
- 3) attrezzature industriali e commerciali
- 4) altri beni
- 5) immobilizzazioni in corso e acconti

Totale

III - Immobilizzazioni finanziarie, con separata indicazione, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:

1) partecipazioni in:

- a) imprese controllate
- b) imprese collegate
- c) imprese controllanti
- d) altre imprese

2) crediti:

- a) verso imprese controllate
- b) verso imprese collegate
- c) verso controllanti
- d) verso altri

3) altri titoli

4) azioni proprie, con indicazione anche dal valore nominale complessivo

Totale

Totale immobilizzazioni (B)

C) ATTIVO CIRCOLANTE

I - Rimanenze:

- 1) materie prime, sussidiarie e di consumo
- 2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati
- 3) lavori in corso su ordinazione
- 4) prodotti finiti e merci
- 5) Acconti

Totale

II - Crediti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:

- 1) verso clienti
- 2) verso imprese controllate
- 3) verso imprese collegate
- 4) verso controllanti
- 4bis) crediti tributari
- 4ter) imposte anticipate
- 5) verso altri

Totale

III - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:

- 1) partecipazioni in imprese controllate
- 2) partecipazioni in imprese collegate
- 3) partecipazioni in imprese controllanti
- 4) altre partecipazioni
- 5) azioni proprie, con indicazioni anche del valore nominale complessivo
- 6) altri titoli

Totale.

IV - Disponibilità liquide:

- 1) depositi bancari e postali
- 2) assegni
- 3) danaro e valori in cassa

Totale

Totale attivo circolante (C)

D) Ratei e risconti, con separata indicazione del disaggio su prestiti.

PASSIVO:

A) Patrimonio netto:

- I - Capitale
- II - Riserva da soprapprezzo delle azioni
- III - Riserve di rivalutazione
- IV - Riserva legale
- V - Riserve statutarie
- VI - Riserva per azioni proprie in portafoglio
- VII - Altre riserve, distintamente indicate
- VIII - Utili (perdite) portati a nuovo
- IX - Utile (perdita) dell'esercizio

Totale

B) Fondi per rischi e oneri:

- 1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili
- 2) per imposte, anche differite
- 3) altri

Totale

C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato

D) Debiti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:

- 1) obbligazioni
- 2) obbligazioni convertibili
- 3) debiti verso banche
- 4) debiti verso altri finanziatori
- 5) acconti
- 6) debiti verso fornitori
- 7) debiti rappresentati da titoli di credito
- 8) debiti verso imprese controllate
- 9) debiti verso imprese collegate
- 10) debiti verso controllanti
- 11) debiti tributari
- 12) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale
- 13) altri debiti

Totale

E) Ratei e risconti, con separata indicazione dell'aggio su prestiti

Totale

Se un elemento dell'attivo o del passivo ricade sotto più voci dello schema, nella nota integrativa deve annotarsi, qualora ciò sia necessario ai fini della comprensione del bilancio, la sua appartenenza anche a voci diverse da quella nella quale è iscritto.

In calce allo stato patrimoniale devono risultare le garanzie prestate direttamente o indirettamente, distinguendosi fra fidejussioni, avalli, altre garanzie personali e garanzie reali, ed indicando separatamente, per ciascun tipo, le garanzie prestate a favore di imprese controllate e collegate, nonché di controllanti e di imprese sottoposte al controllo di queste ultime; devono inoltre risultare gli altri conti d'ordine.

È fatto salvo quanto disposto dall'art. 2447- *septies* con riferimento ai beni e rapporti giuridici compresi nei patrimoni destinati ad un specifico affare ai sensi della lettera a) del primo comma dell'art. 2447-*bis*

Art. 2424- bis "Disposizioni relative a singole voci dello Stato Patrimoniale"

Gli elementi patrimoniali destinati ad essere utilizzati durevolmente devono essere iscritti tra le immobilizzazioni.

Le partecipazioni in altre imprese in misura non inferiore a quelle stabilite dal terzo comma dell'art. 2359 si presumono immobilizzazioni.

Gli accantonamenti per rischi ed oneri sono destinati soltanto a coprire perdite o debiti di natura determinata, di esistenza certa o probabile, dei quali tuttavia alla chiusura dell'esercizio sono indeterminati o l'ammontare o la data di sopravvenienza.

Nella voce trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato deve essere indicato l'importo calcolato a norma dell'art. 2120.

Le attività oggetto di contratti di compravendita con obbligo di retrocessione a termine devono essere iscritti nello stato patrimoniale del venditore.

Nella voce ratei e risconti attivi devono essere iscritti i proventi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi, e i costi sostenuti entro la chiusura dell'esercizio ma di competenza di esercizi successivi. Nella voce ratei e risconti passivi devono essere iscritti i costi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi e i proventi percepiti entro la chiusura dell'esercizio ma di competenza di esercizi successivi. Possono essere iscritte in tali voci soltanto quote di costi e proventi, comuni a due o più esercizi, l'entità dei quali varia in ragione del tempo.

Art. 2425 "Contenuto del Conto Economico"

Il conto economico deve essere redatto in conformità al seguente schema:

A) Valore della produzione:

- 1) ricavi delle vendite e delle prestazioni
- 2) variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti
- 3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione
- 4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni
- 5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio

Totale

B) Costi della produzione:

6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci

7) per servizi

8) per godimento di beni di terzi

9) per il personale:

a) salari e stipendi

b) oneri sociali

c) trattamento di fine rapporto

d) trattamento di quiescenza e simili

e) altri costi

10) ammortamenti e svalutazioni:

a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali

b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali

c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni

d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide

11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci

12) accantonamenti per rischi

13) altri accantonamenti

14) oneri diversi di gestione

Totale

Differenza tra valore e costi della produzione (A - B)

C) Proventi e oneri finanziari:

15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi ad imprese controllate e collegate

16) altri proventi finanziari:

a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti

b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni

c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni

d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti

17) interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti

17-bis) utili e perdite su cambi. Totale (15 + 16 - 17+ - 17 bis)

D) Rettifiche di valore di attività finanziarie:

18) rivalutazioni:

- a) di partecipazioni
- b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni
- c) di titoli iscritti all'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni;

19) svalutazioni:

- a) di partecipazioni
- b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni
- c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni

Totale delle rettifiche (18 - 19)

E) Proventi e oneri straordinari:

- 20) proventi, con separata indicazione delle plusvalenze da alienazioni i cui ricavi non sono iscrivibili al n. 5)
- 21) oneri, con separata indicazione delle minusvalenze da alienazioni, i cui effetti contabili non sono iscrivibili al n. 14), e delle imposte relative a esercizi precedenti

Totale delle partite straordinarie (20-21)

Risultato prima delle imposte (A - B + - C + - D + - E)

- 22) imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate
- 23) utile (perdite) dell'esercizio

Art. 2425- bis "Iscrizione dei ricavi, proventi, costi ed oneri"

I ricavi e i proventi, i costi e gli oneri devono essere indicati al netto dei resi, gli sconti, abbuoni e premi, nonché delle imposte direttamente connesse con la vendita di prodotti e la prestazione dei servizi.

I ricavi e i proventi, i costi e gli oneri relativi ad operazioni in valuta devono essere determinati al cambio corrente alla data nella quale la relativa operazione è compiuta.

I proventi e gli oneri relativi ad operazioni di compravendita con l'obbligo di retrocessione a termine, ivi compresa la differenza tra prezzo a termine e prezzo a pronti, devono essere iscritti per le quote di competenza dell'esercizio.

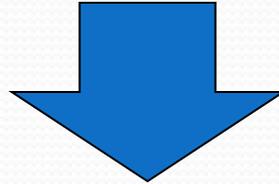
Le plusvalenze derivanti da operazione di compravendita con locazione finanziaria al venditore sono ripartite in funzione della durata del contratto di locazione.



SCRITTURE DI GESTIONE

SCRITTURE DI GESTIONE

(continuative)



Consistono nella rilevazione contabile di operazioni aziendali, relative alla gestione caratteristica (tipici fatti esterni di gestione) ed extracaratteristica, poste in essere in un periodo amministrativo (esercizio).

Le scritture di gestione sono rilevate secondo il duplice aspetto numerario ed economico

Si distinguono le seguenti rilevazioni contabili:

- A.** scritture relative agli acquisti di beni e servizi;
- B.** regolamento dei debiti;
- C.** scritture relative alle vendite di beni e servizi;
- D.** regolamento dei crediti;
- E.** scritture relative al lavoro dipendente e autonomo;
- F.** scritture relative all'ottenimento di capitale di terzi;
- G.** scritture relative ai fatti straordinari;
 - scritture relative agli investimenti finanziari
 - scritture relative alle imposte dirette e indirette

Esempi: Acquisti di beni

Diversi	a	Debiti v/fornitori		.....
Merci c/acquisti				
Iva a credito				

Debiti v/fornitori	a	Diversi		.....
	a	Cassa		
	a	Banca c/c		

Esempi: Vendita di beni

Crediti v/cliente	a	Diversi		.....
	a	Merci c/vendite		
	a	Iva a debito		

Diversi	a	Crediti v/clienti		.....
Cassa				
Banca c/c				

Esempi: resi su acquisti

Debiti v/fornitori	a	Diversi		.....
	a	Resi su acquisti		
	a	Iva a debito		

Ricevuta nota di accredito n.... dal fornitore.... Relativa al ns reso di merci come da DDT n.....

Esempi: resi su vendite

Diversi	a	Crediti v/clienti		.....
Resi su vendite				
Iva a credito				

Emessa nota di accredito n.... al cliente.... Relativa a merci difettose

Esempi: fattura di professionista

Diversi	a	Diversi		5.662,8
Consulenza contabile e fiscale			4.500,00	
Cons.cont. e fisc (4% CNPDC)			180,00	
Iva a credito			982,80	
			4.762,80	
	a	Debiti v/Dott.....	4.762,80	
	a	Erario c/riten. cod.1040	900,00	

Ricevuta fattura n. 1 del...dal dott..... per consuleza fiscale relativa al I° semestre

		20/10/..		
Debiti v/dott...	a	Banca		4.762,80

Pagata fattura n.1 del dott.....

		16/11/...		
Erario c/ritenuta cod. 1040	a	Banca		900,00

Pagato F24

Esempi: liquidazione periodica dell'Iva

Iva a debito	a	Erario c/iva	1.250
--------------	---	--------------	-------

Erario c/iva	a	Iva a credito	980
--------------	---	---------------	-----

Erario c/iva	a	Banca c/c	270
--------------	---	-----------	-----

È necessario girare al conto numerario assimilato Erario c/Iva il saldo dei due conti **Iva a credito** e **Iva a debito** - che corrispondono ai totali delle colonne IVA del **Registro delle fatture emesse** e del **Registro delle fatture d'acquisto** – del periodo considerato

Esempi: Acquisti di beni ammortizzabili e relativa cessione

		.../..../n		
Diversi	a	Debiti v/fornitori		1.210
Impianti (S.P)			1.000	
Iva a credito			210	

Debiti v/fornitori	a	Diversi		.....
	a	Effetti passivi		
	a	Banca c/c		

hp:l'impianto è stato ammortizzato per 600, il valore residuo è 400

		.././n+...		
Diversi	a	Diversi		1.121
Debiti v/fornitori			521	
F.do amm. impianti			600	
	a	Impianti	1.000	
	a	Plusvalenza	100	
	a	Iva a debito	21	

Il prezzo di vendita 500, superiore al valore residuo

		.././n+		
Diversi	a	Diversi		1.073,5
Debiti v/fornitori			423,5	
F.do amm. Impianti			600	
Minusvalenza			50	
	a	Impianti	1.000	
	a	Iva a debito	73,5	

Il prezzo di vendita 350, inferiore al valore residuo

Alcuni eventi eccezionali, estranei alla normale attività di gestione, come furti, incendi, vincite di danaro ecc. danno luogo a variazioni economiche che si considerano componenti straordinari del reddito d'esercizio e che si rilevano nei conti **sopravvenienze e insussistenze**

Esempi: operazioni straordinarie

	.../.../n			
Insussistenze passive	a	Cassa		.....

Rilevato ammanco di cassa

Durante il periodo amministrativo possono essere compiute operazioni non direttamente attinenti alla normale attività aziendale, tali operazioni non influiscono sul reddito d'esercizio ma direttamente sul capitale netto

Esempi: operazioni extra-gestione

	.../.../n			
Titolare c/prelevamenti	a	Cassa		.....

Prelevamento effettuato dal titolare per spese familiari

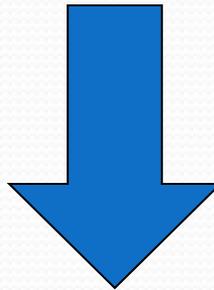


SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

**Alla fine dell'esercizio i costi e ricavi misurati da
entrate e uscite numerarie non sono tutti di
competenza dell'esercizio**

SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

A fine esercizio



Integrano e rettificano i valori contabili al fine di determinare la **competenza dei componenti di reddito d'esercizio e, contemporaneamente, determinare gli elementi del capitale di funzionamento**

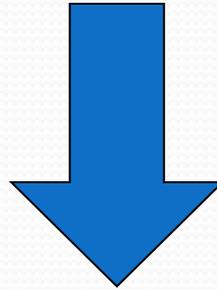
SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

Si distinguono in:

- 1. scritture di integrazione o di completamento;**
- 2. scritture di rettificazione;**
- 3. scritture di ammortamento**

1. SCRITTURE di integrazione o di completamento

Rilevano variazioni numerarie assimilate e presunte che misurano costi e ricavi di competenza dell'esercizio non ancora precedentemente rilevati o liquidati



Si “aggiungono” costi e ricavi d’esercizio che non sono ancora stati rilevati e che non hanno ancora avuto la loro manifestazione numeraria ma che sono già economicamente maturati

Costi di competenza
ancora da liquidare



Variazione numerarie
assimilate o presunte
passive

Variazione numerarie
assimilate o presunte
attive



Ricavi di competenza
ancora da liquidare

Riguardano:

- 1. La rilevazione di interessi maturati su crediti, debiti, conti correnti;**
- 2. La rilevazione di fatture da emettere o da ricevere;**
- 3. Lo stralcio di crediti inesigibili;**
- 4. La registrazione dei ratei;**
- 5. Gli accantonamenti nei fondi spese future;**
- 6. Gli accantonamenti nei fondi rischi.**

1. Esempio: interessi su c/c bancari

		31/12/...		
Interessi passivi	a	Banca c/c		.....

		31/12/...		
Diversi	a	Interessi attivi		.....
Banca c/c				
Erario c/rit. Su interessi				

2. Esempio: rilevazione fatture da emettere

A fine esercizio ci possono essere valori presunti da rivelare per merci consegnate o ricevute e non ancora fatture.

	31/12/...			
Fatture da emettere	a	Ricavi per ft. da emett.		.....
	31/12/...			
Ricavi per ft. da emett	a	Conto Economico.		.....
	31/12/...			
Stato Patrimoniale	a	Fatture da mettere		.....

01/01/n+1

Fatture da emettere	a	Bilancio di apertura
---------------------	---	----------------------	-------

.../.../ n+1

Crediti v/clienti	a	Diversi	.....
	a	Fatture da emettere	
	a	Iva a debito	

.../.../ n+1

Diversi	a	Diversi	.....
Crediti v/clienti			
Sopravven. passiva			
	a	Fatture da emettere.	
	a	Iva a debito	

Hp: al momento della fatturazione il valore numerario presunto (fatture da emettere) fosse inferiore al valore numerario assimilato (Crediti v/clienti)

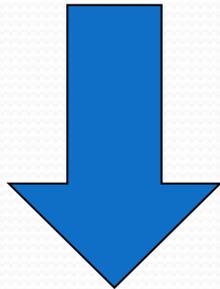
3. Esempio: stralcio di crediti inesigibili

Crediti sicuramente inesigibili vengono stralciati . Si ha una variazione numeraria assimilata passiva che misura una componente negativa di reddito

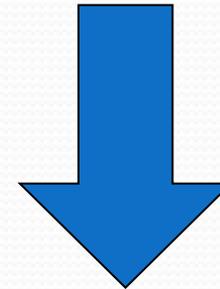
	31/12/...			
Perdite su crediti		a	Crediti	.....

RATEI

I ratei (valori numerari presunti) sono quote di entrate o di uscite future relative a ricavi e costi, già maturati e non ancora rilevati, che avranno la loro manifestazione numeraria nel prossimo esercizio



I ratei attivi misurano componenti positivi di reddito



I ratei passivi misurano componenti negativi di reddito

4. Esempio: Ratei Passivi

Tra i debiti figura un mutuo passivo di 500.000, tasso 6%, interessi pagabili postecipatamente il 01/05 e il 01/11

		31/12/...		
Interessi passivi	a	Ratei passivi		5.000

Interessi maturati dal 01/11 al 31/12

$$500.000 \times 6\% = 30.000/2 = 15.000 \text{ rata semestrale}$$



4. Esempio: Ratei Attivo

In data 01/12 concesso un mutuo 500.000, tasso 6%, interessi pagabili postecipatamente il 01/05 e il 01/11. Gli interessi dal 1/11 al 31/12 non sono stati liquidati e costituiscono un «credito potenziale»

31/12/...

Rateo attivo	a	Interessi attivi		5.000
--------------	---	------------------	--	-------

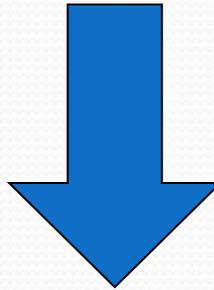
Interessi maturati dal 01/11 al 31/12

$$500.000 \times 6\% = 30.000/2 = 15.000 \text{ rata semestrale}$$



FONDI SPESE FUTURI

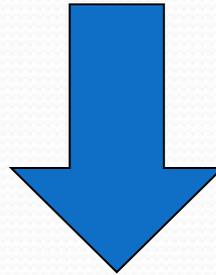
Sono valori numerari presunti che misurano componenti di reddito di competenza dell'esercizio non ancora liquidati e rilevati



Sono passività vere e proprie incerte nel *quantum* ma che sicuramente avranno manifestazione numeraria in futuro

FONDI RISCHI

Sono valori numerari presunti che misurano costi incerti e nell'ammontare e nel sostenimento, allo scopo di assegnarli ad un esercizio o ripartirli tra più esercizi



Sono caratterizzati dall'incertezza sia nel *quantum* che nel tempo di manifestazione dell'evento; se il rischio per il quale sono stati accantonati viene **meno**, si devono trasferire le quote accantonate ai componenti positivi del reddito sotto forma di componenti straordinari e il fondo risulta azzerato

6. Esempio: Accantonamenti fondi spese future

	31/12/n		
Imposte e tasse	a	Fondo imposte e tasse	.....

Per imposte di competenza dell'esercizio

7. Esempio: Accantonamenti fondi rischi

	31/12/n		
Accant. Perd. Su crediti	a	Fondo perd. Su crediti	.....

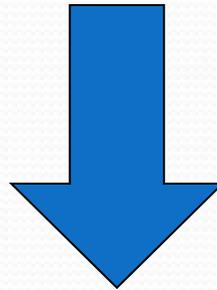
Si prevedono perdite su crediti

	31/12/n+1		
Fondo perd. Su crediti	a	Sopravven. attiva	.....

Storno del fondo

2. SCRITTURE DI RETTIFICA

Stornano componenti di reddito già rilevati che, non essendo di competenza dell'esercizio devono essere rinviati al futuro



Si “tolgono” quei costi e quei ricavi che sono già stati rilevati e che hanno già avuto la loro manifestazione numeraria, ma che non sono ancora economicamente maturati

Danno luogo ad un trasferimento di valori

dai conti di reddito alle
variazioni d'esercizio



Ai componenti di reddito
accesi alle rimanenze

- I conti di reddito d'esercizio così rettificati affluiranno al C.E e parteciperanno alla determinazione del **reddito d'esercizio**;
- I costi accesi alle rimanenze (rimanenze di merci, risconti) saranno invece elementi del **capitale d'esercizio**. Saranno componenti del reddito solo negli esercizio successivi

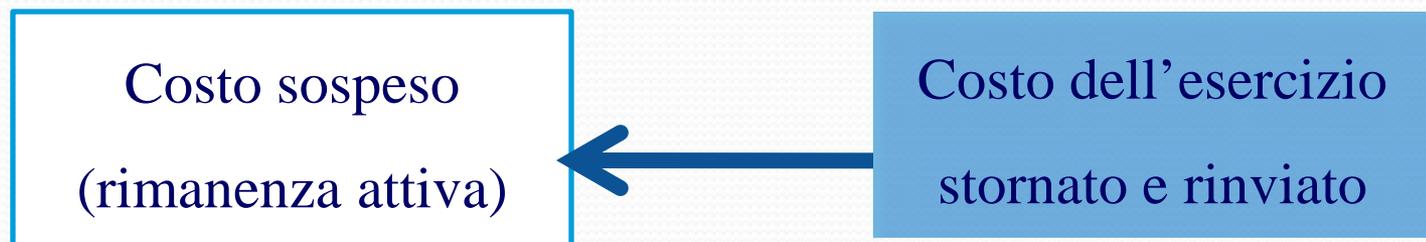
Le scritture di rettifica mettono in risalto i legami esistenti tra i vari esercizi: **ciò che si storna dal reddito di un anno inciderà sul reddito dell'anno successivo**

Riguardano:

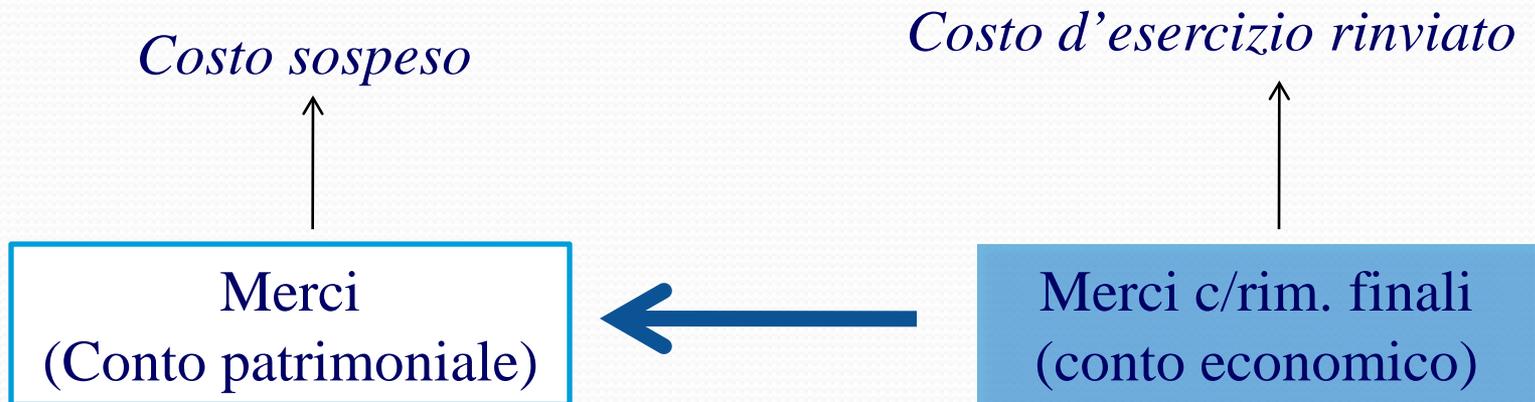
- **La rilevazione delle scorte di magazzino**
- **La rilevazione dei risconti attivi e passivi**

Scorte di magazzino

Alla fine dell'esercizio, attraverso l'inventario si accerta la quantità e la qualità delle scorte di magazzino, beni per i quali sono stati sostenuti durante l'esercizio costi d'acquisto, di trasporto, di produzione ma che saranno venduti o consumati nell'esercizio successivo. Costituiscono componenti di reddito d'esercizio successivo, da stornare dal presenti esercizio



Esempi: Scorte di magazzino



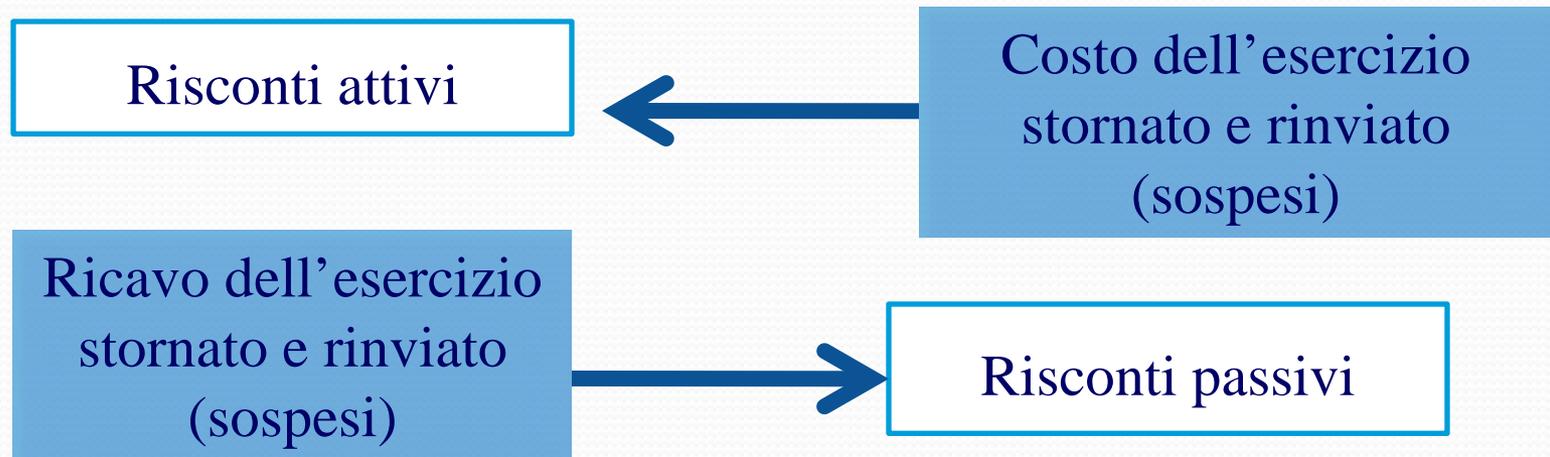
31/12/n

Merci (S.P.)	a	Merci c/rim. finali	.....
<i>Rilevate rimanenze di magazzino</i>			

Merci c/rim. finali	a	Merci (C.E)
---------------------	---	-------------	-------

Risconti

I risconti sono quote di spese e di rendite, di costi e ricavi a manifestazione numerarie anticipata, già rilevati, ma non ancora maturati

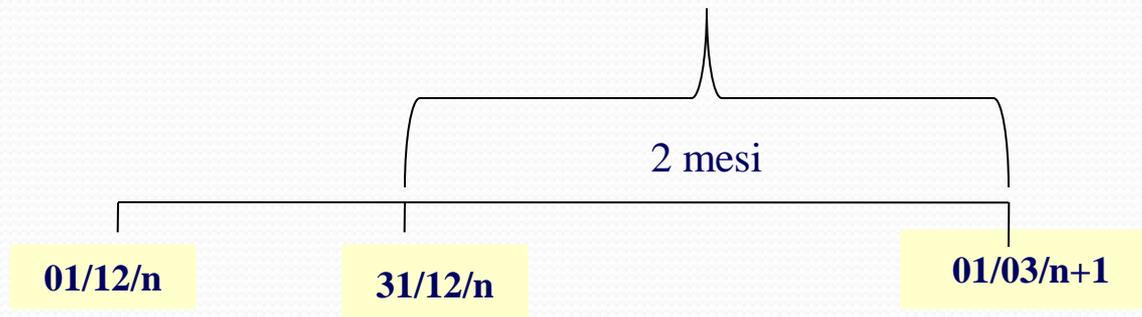


Esempio: *Risconti passivi*

In data 01/12 sono stati riscossi fitti attivi anticipatamente trimestrali per 9.000

	31/12/...		
fitti attivi	a	Risconti passivi	6.000

Stornati fitti attivi dal 31/12 al 01/03/n+1



Esempio: Risconti passivi

Contributi

I contributi si dividono, in base anche a quanto previsto dalla prassi contabili e, in particolare, dal principio contabile Oic 16, «Le immobilizzazioni materiali»

(par. F), in:

- **contributi in conto esercizio**, destinati ad esaurire il loro utilizzo nel corso dell'esercizio; questi non creano particolari problematiche a livello contabile, poiché rappresentano proventi dell'esercizio in cui sono ricevuti o l'impresa riceve il diritto ad ottenerli;
- **contributi in conto capitale**, la cui utilità si prevede sarà esaurita nel corso di più esercizi; essi, seppur ricevuti nel corso dell'esercizio, rappresentano dei proventi che sono di competenza degli esercizi in cui il pertinente servizio o bene sarà utilizzato

In sede di redazione del bilancio, differiamo la quota di proventi non di competenza dell'esercizio in cui il contributo è ricevuto pari alla quota di provento da differire agli esercizi successivi $6.000 \times (26/36) = 4.333,33$:

		31/12/.....		
Altri ricavi e proventi (A.5 C.E)	a	Risconti passivi (E passivo SP)		4.333,33
<i>Rilevazione risconto</i>				

L'autovettura sarà, quindi, ammortizzata in base all'aliquota programmata, ossia per $32.000 \times 20\% \times (10/12) = 5.333,33$:

		31/12/.....		
Ammortamento (B10b C.E)	a	F.do amm. autovettura		5.333,33
<i>Rilevazione ammortamento</i>				

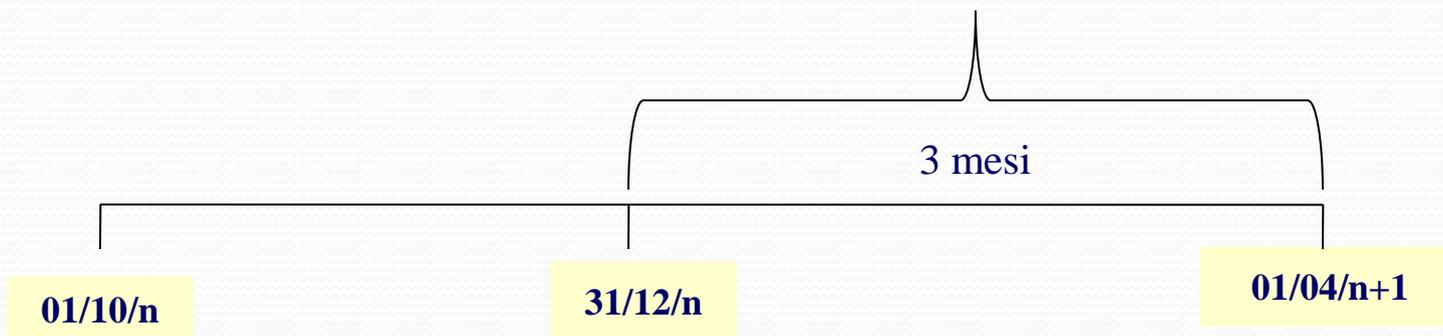
Esempio: Risconti attivi

Tra i debiti figura un mutuo passivo di 1.000.000. Tasso 9%, per il quale 01/10 è stato pagato in via anticipata l'interesse di 4.500

	31/12/...		
Risconti attivi	a	interessi passivi	22.500

Interessi maturati dal 31/12 al 01/04/N+1

$$1.000.000 \times 9\% = 90.0000/2 = 45.000 \text{ rata semestrale}$$



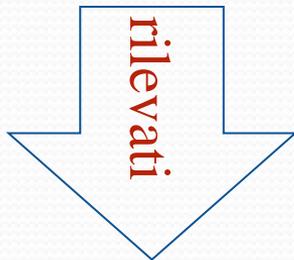
3. SCRITTURE DI AMMORTAMENTO

I componenti di reddito rilevati nell'esercizio posso essere raggruppati:

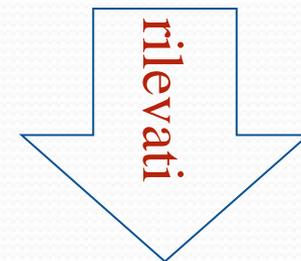
Costi e ricavi di competenza di un unico esercizio



Costi e ricavi di competenza di più esercizio

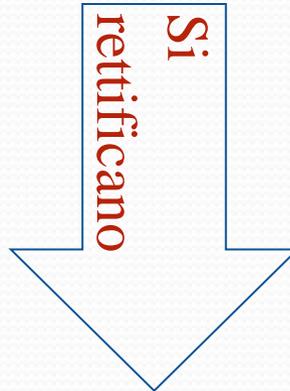


Conti accesi alle variazioni d'esercizio

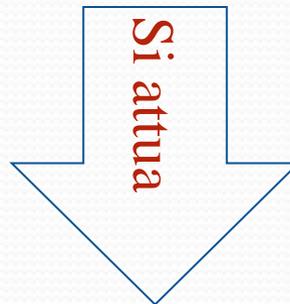


Conti accesi a costi e ricavi pluriennali

Conti accesi a costi pluriennali

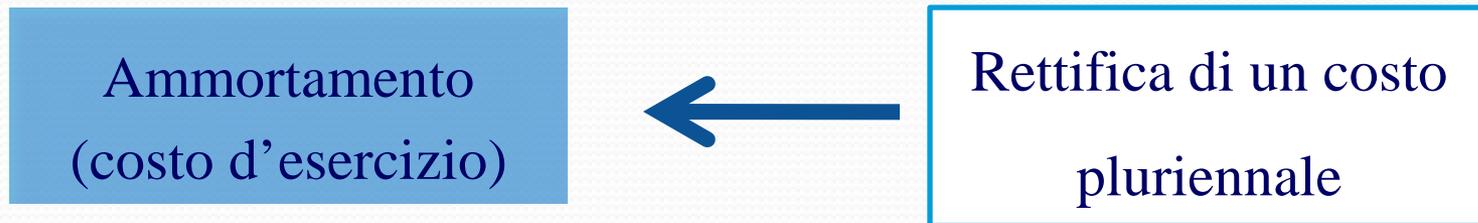


L'ammortamento è un procedimento tecnico - contabile con il quale si attua la ripartizione dei costi pluriennali nel tempo in funzione del loro presunto concorso alla produzione d'impresa



ottenuta trasferendo quote di costi dai conti accesi ai costi pluriennali ai conti accesi alle variazioni d'esercizio.

Esempi: ammortamento



Ammor. arredamento	31/12/n a	F.do amm. Arredam.	
--------------------	--------------	--------------------	--	-------



SCRITTURE DI CHIUSURA

SCRITTURE DI CHIUSURA DEI CONTI

Dopo aver rilevato gli accadimenti aziendali dell'esercizio ed operato le opportune scritture di ASSESTAMENTO, ai fini della costituzione del bilancio di esercizio, occorre effettuare le seguenti operazioni:

1. chiusura nel Conto Economico dei conti aperti alle variazioni di esercizio, compresi i valori stimati e/o congetturati derivanti dalle integrazioni di fine esercizio;
2. determinazione del risultato di esercizio;
3. chiusura nello Stato Patrimoniale dei residui conti accesi alle attività, passività e patrimonio netto (compreso il risultato di esercizio).

Conti di mastro

```
graph TD; A[Conti di mastro] --> B[Conti patrimoniali]; A --> C[Conti economici];
```

Conti patrimoniali: accesi alle attività, alle passività e alle parti ideali del capitale netto

Conti economici: accesi ai componenti positivi e negativi del reddito d'esercizio

SCRITTURE DI EPILOGO DEI CONTI NEL C.E

I *componenti positivi e negativi* di reddito di **competenza economica** dell'esercizio sono riepilogati nel conto di sintesi denominato **Conto Economico**.

In particolare:

i conti accesi ai *componenti negativi* di reddito si chiudono **rilevando il saldo** nella sezione AVERE dei singoli mastri e riportando il valore così rilevato nella sezione DARE del Conto Economico;

i conti accesi ai *componenti positivi* di reddito si chiudono **rilevando il saldo** nella sezione DARE dei singoli mastri e riportando il valore così rilevato nella sezione AVERE del Conto Economico.

CONTO ECONOMICO	
COSTI DI COMPETENZA ECONOMICA	RICAVI DI COMPETENZA ECONOMICA

Chiusura dei *componenti positivi* di reddito

	31/12	
DIVERSI	a	CONTO ECONOMICO
MERCI C/VENDITE		
INTERESSI ATTIVI		
PLUSVALENZE		
AFFITTI ATTIVI		
VARIAZIONE RIM. DI MERCI		

Chiusura dei *componenti negativi* di reddito

	31/12	
CONTO ECONOMICO	a	DIVERSI
	a	MERCI C/ACQUISTI
	a	AFFITTI PASSIVI
	a	INTERESSI PASSIVI
	a	SPESE DI TRASPORTO
	a	AMMORTAMENTO IMPIANTI
	a	ACC.TO FDO MANUT. E RIPAR.
	a	IMPOSTE

DETERMINAZIONE DEL RISULTATO D'ESERCIZIO

Il saldo del **Conto Economico**, quale risulta dopo la rilevazione delle imposte di competenza, esprime il *risultato (reddito) netto di esercizio*.

- Se i *componenti positivi* superano i *componenti negativi*, si avrà un *utile d'esercizio*. In tal caso il Conto Economico presenta una eccedenza del totale AVERE sul totale DARE, pari all'*utile d'esercizio*.
- Se i *componenti negativi* superano i *componenti positivi*, si avrà una *perdita di esercizio*. Il Conto Economico presenta una eccedenza del totale DARE sul totale AVERE, pari alla *perdita d'esercizio*.

Per chiudere il **Conto Economico** occorre portarne il saldo ad un conto denominato “utile (perdita) di esercizio”. La scrittura di chiusura è la seguente:

In caso di *utile di esercizio*:

31/12/n		
CONTTO ECONOMICO	a	UTILE D'ESERCIZIO
	

CONTTO ECONOMICO	
COSTI DI COMPETENZA ECONOMICA	RICAVI DI COMPETENZA ECONOMICA
UTILE D'ESERCIZIO	

In caso di *perdita di esercizio*:

31/12/n

PERDITA D'ESERCIZIO

a

CONTO ECONOMICO

.....

CONTO ECONOMICO

COSTI DI COMPETENZA
ECONOMICA

RICAVI DI COMPETENZA
ECONOMICA

PERDITA D'ESERCIZIO

SCRITTURE DI CHIUSURA GENERALE DEI CONTI

I conti accesi alle *attività, passività e patrimonio netto*, compreso il *risultato d'esercizio*, si chiudono nello **Stato Patrimoniale Finale**.

In particolare:

- ✓ Valori NUMERARI CERTI, ASSIMILATI E PRESUNTI (cassa, banche, crediti v/clienti, debiti v/fornitori)
- ✓ Valori di REDDITO ACCESI AI COSTI E RICAVI PLURIENNALI
- ✓ Valori di REDDITO ACCESI AI COSTI E RICAVI SOSPESI (scorte magazzino , risconti)
- ✓ Valori di REDDITO ACCESI AI CREDITI E DEBITI NON NUMERARI O DI FINANZIAMENTO (mutui, obbligazioni)
- ✓ Valori economici di CAPITALE (capitale sociale, riserve di utili, riserve di capitale)

Chiusura dei conti accesi alle *attività* (e all'eventuale *perdita d'esercizio*)

La *perdita d'esercizio* confluisce nella sezione opposta rispetto a quella che accoglie gli altri valori di capitale, e ne costituisce rettifica indiretta (rappresenta il decremento del capitale netto iniziale per effetto della gestione).

		31/12	
STATO PATRIMONIALE FINALE	a	DIVERSI	
	a	BANCA C/C	
	a	CREDITI V/CLIENTI	
	a	IMPIANTI	
	a	MERCI C/RIMANENZE FINALI	
	a	RISCONTI ATTIVI	
	a	PERDITA D'ESERCIZIO	

Chiusura dei conti accesi alle passività e al patrimonio netto (compreso l'eventuale utile d'esercizio)

L'*utile d'esercizio* è rilevato tra i valori di capitale (rappresenta l'incremento del capitale netto iniziale per effetto della gestione);

	31/12 a	STATO PATRIMONIALE FINALE
DIVERSI		
DEBITI VERSO FORNITORI		
ALTRI DEBITI		
FONDO AMMORTAM.TO IMPIANTI		
FONDO MANUTEN. E RIPARAZ.		
MUTUI PASSIVI		
RATEI PASSIVI		
FATTURE DA RICEVERE		
CAPITALE SOCIALE		
RISERVE		
UTILE D'ESERCIZIO		



BILANCIO CIVILISTICO E CONTI DEDICATI ALLE RISORSE UMANE

VOCI DI STATO PATRIMONIALE

Le voci relative ai lavoratori dipendenti rientrano nello schema dello stato patrimoniale dai sensi dell'art. 2424 c.c. nelle voci:

- **B1** fondi di trattamento di quiescenza e obblighi simili
- **C** trattamento di fine rapporto
- **D12** debiti tributari
- **D13** debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale
- **D14** altri debiti

VOCI DI CONTO ECONOMICO

Le voci relative ai lavoratori dipendenti rientrano nello schema di conto economico dai sensi dell'art. 2425 c.c. nelle voci:

- **B7** costi per servizi
- **B9** costi per il personale

Nei “*costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci*” (voce **B6**) vanno iscritti i costi riferiti all'acquisto di beni destinati a mense, asili o circoli ricreativi per il personale.

Nei “*costi per godimento di beni di terzi*” (voce **B8**) rientrano i costi relativi a beni di terzi dati in godimento al personale dipendente

VOCI DI CONTO ECONOMICO

COSTI PER SERVIZI B7

Il documento interpretativo n. 1 al principio contabile n.12 ricomprende:

- **Compensi** e rimborsi spese ad amministratori, sindaci e revisori esterni;
- **Costi** per il personale distaccato presso l'impresa e dipendente da altre imprese;
- **Prestazioni** di personale esterno e altre prestazioni d'opera per mense aziendali, coloni, asili, circoli ricreativi, ecc.;
- **Costi** per mense gestite da terzi in a base a contratti di appalto o somministrazione o di altre forme di convenzione al netto dei costi addebitati ai dipendenti;
- **Costi** di buono pasto distribuiti ai dipendenti;
- **Costi** per corsi di aggiornamento professionale dei dipendenti;
- **Costi** per vitto e alloggio di dipendenti in trasferta

VOCI DI CONTO ECONOMICO

COSTI PER SERVIZI

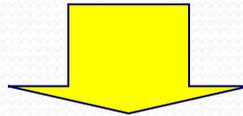
In questa voce vengono **ricompresi** gli **accantonamento ai fondi**:

- **indennità** per la **cessazione di rapporti di agenzia e rappresentanza**;
- **indennità suppletiva** di clientela;
- **fondi di indennità** per la **cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa**

VOCI DI CONTO ECONOMICO

COSTI DEL PERSONALE B9

Non devono essere ricompresi in questa voce i costi sostenuti per il personale dipendenti che per loro natura vengono classificati nelle **voci B.6, B.7e B.8**



Il conto economico rappresenta un documento con la forma scalare e con una **classificazione** delle voci per natura.

I costi sono suddivisi in base alla **causa economica** dell'evento che ha prodotto il costo e **non** per la loro **destinazione**

VOCI DI CONTO ECONOMICO

COSTI DEL PERSONALE

I **costi** per il **personale** rientrano, ai sensi dello schema di cui all'art. 2425 c.c. tra i **costi** della **produzione** nella voce **B.9** “per il personale” e iscritti indipendentemente dalla data di pagamento, in base al **principio** della **competenza economica** ex art. 2423-bis.

Tale voce è **ulteriormente** suddivisa nella seguente classificazione:

- a) **Salari e stipendi**
- b) **Oneri sociali**
- c) **Trattamento di fine rapporto**
- d) **Trattamento di quiescenza e simili**
- e) **Altri costi**

Documento Interpretativo n.1 al principio contabile n. 12 dell'OIC

Riguarda la classificazione dei costi e dei ricavi nel conto economico e dispone che i costi relativi al lavoro devono essere classificati nel conto economico alla voce B9 “PER IL PERSONALE”

B9a “salari e stipendi”

Vanno rilevati i salari e gli stipendi (**compresi di tutti gli elementi fissi e variabili che entrano a comporre la retribuzione per legge e/o per contratto**) comprensivi delle quote maturate e non corrisposte relative a mensilità aggiuntive e ferie maturate e non godute al **loro della ritenuta ed oneri sociali a carico del dipendente**. Si comprendono in questa voce anche i compensi per lavoro straordinario, e tutti gli elementi che compongono la retribuzione lorda figuranti in busta paga (es. indennità per rischio, di mensa, di trasferta, di mancato preavviso, premi aziendali, ecc.)

B9b “oneri sociali”

Sono gli oneri a carico dell'impresa da corrispondere ai vari enti previdenziali ed assicurativi (INPS, INAIL, INPDAI, ecc), al netto degli importi “fiscalizzati” in base a disposizioni di legge sulla fiscalizzazione degli oneri sociali. Si comprendono in questa voce anche gli oneri afferenti le quote di mensilità aggiuntive e ferie maturate e non corrisposte, di cui all'ultimo periodo del precedente punto 9a).

B9c “Trattamento di fine rapporto”

Rappresenta l'accantonamento, di competenza dell'esercizio, per il TFR maturato a favore dei dipendenti ex art. 2120 c.c. L'accantonamento va effettuato (con contropartita la voce C del Passivo dello S.P.), anche se l'impresa ha stipulato polizze assicurative a garanzia del TFR. In questa voce va rilevato anche l'importo del TFR maturato a favore di dipendenti il cui rapporto di lavoro è cessato nel corso dell'esercizio per il periodo compreso fra l'inizio nell'esercizio e la data di cessazione del rapporto.

L'anticipazione di imposta sul TFR previsto dalla L. 662/1996 e da versare all'Erario dello Stato non può essere addebitato alla voce in questione, perché non costituisce un costo, bensì un credito d'imposta nei confronti dell'Erario. Poiché sull'anticipo si calcola la rivalutazione a favore dell'impresa, essa costituisce un provento finanziario da rilevare alla voce C16

B9d “Trattamento di quiescenza e simili”

Si tratta degli accantonamenti ad eventuali fondi di previdenza integrativi diversi dal TFR e previsti in genere dai contratti collettivi di lavoro, da accordi aziendali o da norme aziendali interne.

La voce B9d) rileva l'importo degli accantonamenti a questi fondi, nonché gli eventuali importi maturati per una frazione d'esercizio, se il diritto a percepire il trattamento per il dipendente sorge nel corso dell'anno.

B9e “Altri costi”

In questa voce si iscrivono tutti gli altri costi relativi, direttamente o indirettamente, al personale dipendente, che non siano stati iscritti nelle precedenti sottovoci o nelle voci B6, B7, B8, o che non trovino più appropriata collocazione alla voce B14 (oneri diversi di gestione).

A titolo esemplificativo si indicano le seguenti:

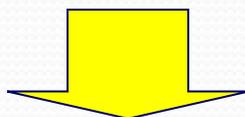
- Idenn. per prepensionamento versate al personale ed altre forme di incentivi all'esodo;
- Quote associative versate a favore dei dipendenti (es.: quote di iscrizione ad ordini professionali, ad associazioni e circoli privati vari);
- Borse di studio a favore dei dipendenti e dei loro familiari;
- Oneri di utilità sociale che si concretizzano in erogazioni dirette a favore dei dipendenti



COSTO DEL PERSONALE

Rilevazioni contabili

Liquidazioni delle competenze spettanti ai dipendenti



Commisurate al periodo di effettiva prestazione lavorativa
(periodicità mensile)

Altre operazioni di carattere eventuale o obbligatorio

- Liquidazione emolumenti lordi (al lordo di imposte e oneri sociali a carico del dipendente);
- Liquidazione, ai dipendenti che ne hanno diritto, degli **assegni familiari**, una forma di integrazione salariale per dipendenti aventi familiari a carico. Tali assegni sono erogati dal datore di lavoro per conto dell'INPS.

Per l'impresa si tratta di una contemporanea movimentazione di una partita di credito e di debito, e non del sostenimento di un costo.

Salari e stipendi	25.000	
INPS c/ass. familiari	<u>1.000</u>	
a Debiti v/personale		23.510
a INPS c/ritenute		2.140
a Sindacali c/ritenute		350

Il versamento delle ritenute previdenziali INPS avviene unitamente ai **contributi sociali a carico dell'azienda**

Oneri sociali INPS	a	INPS c/ritenute	
--------------------	---	-----------------	--	-------

L'elevata incidenza degli oneri sociali sulla formazione del costo del lavoro tende a elevare notevolmente il costo del lavoro per unità di prodotto.

Disposizioni di legge consentono, in determinati casi, di usufruire di particolari riduzioni contributive.

INPS c/ritenute	a	Oneri soc. fisc.	
-----------------	---	------------------	--	------

Il costo effettivo è dato dai contributi al netto della fiscalizzazione.

Il conto "Oneri sociali fiscalizzati" è infatti acceso a valori rettificativi di un costo.

Ritenute fiscali sulle retribuzioni a carico del dipendente

L'azienda opera in qualità di sostituto d'imposta: è obbligata a prelevare l'IRPEF in capo al singolo dipendente ed al successivo versamento nelle casse dell'Erario.

La base imponibile è costituita dalle retribuzioni lorde decurtate delle ritenute di **carattere previdenziale** e dagli **assegni familiari**.

Per il calcolo della ritenuta:

- si determina l'imposta lorda applicando le percentuali progressive per scaglioni di reddito stabilite per l'IRPEF;
- si calcolano le detrazioni d'imposta spettanti al lavoratore in base alle norme IRPEF in vigore;
- si determina la **ritenuta fiscale d'acconto** facendo la differenza tra l'imposta lorda e le detrazioni d'imposta.

Debiti v/personale	a	Erario c/ritenute
--------------------	---	-------------------	------

Maternità

La legge prevede un trattamento economico per la lavoratrice la cui entità varia a seconda si tratti di maternità obbligatoria oppure maternità facoltativa.

Congedo di maternità (ex astensione obbligatoria): è il periodo nel quale la lavoratrice dipendente ha l'obbligo di astenersi dal lavoro. Prima del marzo 2000 l'astensione pre e post partum doveva essere fruita in 5 mesi con inizio 2 mesi prima del parto a la fine 3 mesi dopo.

Dal marzo 2000 è possibile scegliere 2 opzioni:

2 mesi prima del parto

1 mesi prima del parto

3 mesi dopo il parto

4 mesi dopo il parto (*flessibile*)



L'Inps riconosce una indennità pari al 80% della retribuzione.

Maternità

Il congedo parentale (ex facoltativo) spetta per ogni figlio, ad entrambi i genitori, anche congiuntamente:

- fino al compimento di 8 anni di età del bambino;
- per un periodo complessivo, tra i genitori, non superiore a 10 mesi (elevabile a 11 mesi qualora il padre fruisca di almeno 3 mesi consecutivi di congedo)

Madre	Padre	Madre	Padre	Totale
Dipendente	Dipendente	6	7	11
Casalinga	Dipendente	0	7	7
Autonoma	Dipendente	3	7	10
Dipendente	Autonomo	6	0	6

L'Inps riconosce una indennità pari al 30% della retribuzione.

Maternità

Crediti per ass. Mat. v/Inps	a	Debiti v/personale	
------------------------------	---	--------------------	--	-------

Sulla somma percepita a titolo di indennità a carico dell'Inps non si paga alcun contributo previdenziale, mentre sulle eventuali somme integrative previste per determinate categorie di dipendenti si pagano i relativi contributi sia a carico del datore di lavoro che della lavoratrice.

Debiti v/personale				.....
	a	Banca	.....
	a	Erario c/ritenute	.....

Mensilità aggiuntive 13a

Ogni mese l'azienda accantona il rateo di tredicesima: addebitando un conto da includere nello S.P "F.do mensilità agg." (nel passivo alla voce B.1) con contropartita un conto di costo "Tredicesima mensilità" da includere nel C.E (alla voce B.9a)

Diversi	a F.do mes.tà agg.		.....
Tredic. Mensilità		.....
Oneri contr.		.....

Accantonamento mensile

F.do mesilità agg.	a Diversi		.....
	a Debiti v/personale	.....
	a INPS c/riten. dipend.	.....
	a INPS c/riten. azienda	.....
	a Erario c/ritenute		

Liquidazione

Mensilità aggiuntive 14a

01/07/n – 30/06/n+1

01/07/n			
Diversi	a F.do mes.tà agg.		150
Quattord. Mensilità		100	
Oneri contr.		50	

Accantonamento mensile a partire da luglio

31/12/n			
F.do mes.tà agg.	a Rateo passivo		900

Rilevazione del rateo di costo al 31/12/n

Rateo passivo	01/01/n+1 a F.do mes.tà agg.		900
---------------	---------------------------------	--	-----

Riapertura dei conti

Diversi	.././n+1 a F.do mes.tà agg.		150
Quattord. Mensilità		100	
Oneri contr.		50	

Accantonamento mensile gennaio/giugno

F.do mesilità agg.	a Diversi		1.800
	a Debiti v/personale	.....
	a INPS c/riten. dipend.	.....
	a INPS c/riten. azienda	.....
	a Erario c/ritenute	.....

Liquidazione della 14° mensilità

Ferie maturate e non godute

Il diritto alla ferie matura in proporzione al tempo effettivamente prestato in azienda.

OIC 19 I fondi per rischi e oneri. Il T.F.R. I debiti.

In tema di ferie prevede per ogni dipendente un certo numero di giorni di ferie per ogni anno lavorativo. Il principio di competenza che impone la correlazione dei costi con i ricavi dell'esercizio richiede che il costo del personale, inteso nella sua globalità e quindi inclusivo del periodo di ferie retribuito, sia correlato al beneficio che l'impresa ottiene dal sostenimento del detto costo, cioè sia determinato in funzione del periodo durante il quale il personale ha prestato la propria opera concorrendo alla formazione dei ricavi aziendali ...

Ferie maturate ma non godute

31/12/n		
Salari e stipendi	a Debiti v/dipendenti	.....

Stanziamiento per ferie maturare e non godute

31/12/n		
Oneri contr.	a INPS c/riten. azienda	.....

Stanziamiento per contributi su ferie maturare e non godute

C.E B9a

*S.P Altri debiti
D13*

INAIL

Il premio di assicurazione è calcolato in base ad un tasso comunicato dall'INAIL in funzione del grado di rischio connesso alle diverse attività lavorative

Si applica

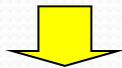
Sulle retribuzioni pagate nell'anno precedente dando luogo a un'autoliquidazione anticipata del premio (ACCONTO);

Successivamente si procede al ricalcolo al conguaglio sulla base delle retribuzioni effettivamente pagate.

Esempio Autoliquidazione premio INAIL

HP:

- Premio INAIL 22‰
- Premio provvisorio €5.911 versato il 16/02/n1
- Retribuzioni lorde complessive per l'anno n1 di €283.000
- Esercizio n2 versa il 16/02 il premio provvisorio e il conguaglio relativo all'esercizio n1; paga retribuzioni lorde per €240.000



Premio dovuto: €283.000 x 22‰	=	€6.226
Premio versato il 16/02/n1	=	€5.911
Importo da versare a conguaglio	=	€ 315

16 Febbraio anno n1

STATO PATRIMONIALE			
Acconto INAIL	5.911	Banca x c.c.	5.911

31 Dicembre anno n1

CONTO ECONOMICO			
Costo INAIL	6.226		

STATO PATRIMONIALE			
		Acconto INAIL	5.911
		Debito INAIL	315

Conguaglio premio esercizio n1	=	€ 315
Acconto premio €283.000 x 22‰	=	<u>€6.226</u>
Importo versato il 16/02/n1	=	€6.541

16 Febbraio anno n2

STATO PATRIMONIALE			
Acconto INAIL	6.226	Banca x c.c.	6.541
Debito INAIL	315		

Premio dovuto: €240.000 x 22‰ = €5.280

Premio versato il 16/02/n1 = €6.226

Credito verso INAIL = € 946

31 Dicembre anno n2

CONTO ECONOMICO			
Costo INAIL	5.280		

STATO PATRIMONIALE			
Credito INAIL	946	Acconto INAIL	6.226

Trattamento di Fine Rapporto

(art. 2120 c.c.)

Il TFR è un diritto del dipendente costituito da un compenso che viene erogato **in ogni caso di cessazione del rapporto di lavoro.**

Tale trattamento matura nel tempo in ragione della prestazione lavorativa e della retribuzione percepita dal lavoratore nell'arco del rapporto di lavoro.

Trattamento di Fine Rapporto

(art. 2120 c.c.)

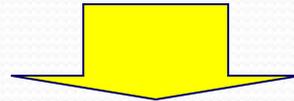
CALCOLO QUOTA ANNUALE

RETRIBUZIONE LORDA / 13,5

RIVALUTAZIONE ANNUALE

1,50% + 75% ISTAT

**Versamento Inps 0,50% retribuzioni lorde
per miglioramento delle pensioni**



RIVALSA SU TFR ANNUALE

IMPOSTA SOSTITUTIVA RIVAL. TFR (11%)

Trattamento di Fine Rapporto (art. 2120 c.c.)

Esempio

TFR ad inizio anno = 98.450

Retribuzioni annue = 243.000

0,50% in oneri Sociali

NO licenziamenti, dimissioni etc.

Indice ISTAT 4%

Quota maturata nell'anno: $243.000,00 / 13,5$	18.000,00
Rivalutazione del TFR: $98.450,00 \times (1,5 + 4 \times 75\%) \%$	4.430,25
Quota lorda TFR da accantonare	22.430,25
- imp. Sost. ($4.430,25 \times 11\%$)	-487,33
- Contributi con diritto di rivalsa: ($0,50\%$ di $243.000,00$)	- 1.215,00
Quota netta	20.727,92

CONTO ECONOMICO				STATO PATRIMONIALE			
Acc.to TFR	22.430,25					Fondo TFR	22.430,25



La legge 297/1982 ha stabilito a favore dell'Inps un *contributo aggiuntivo* per il F.do Pensione pari allo 0,50% della retribuzione assoggettabile a contribuzione. Tale contributo viene **anticipato mensilmente** dal datore di lavoro e **versato** all'Inps con la denuncia dei contributi obbligatori per conto del dipendente.

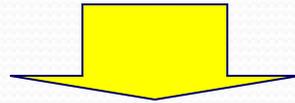
Dip. c/contributi ant.	a	Inps c/ritenute		.....
<i>Liquidazione contributi anticipati mensile</i>				

La rivalsa dell'impresa avviene a **fine anno** in sede di adeguamento del TFR

F.do TFR	^{31/12/n} a	Dip. c/contributi ant.		1.215,00
<i>Liquidazione contributi anticipati</i>				

Imposta sostitutiva sulla rivalutazione

Il datore di lavoro è obbligato a trattenere, portandola in diminuzione del Tfr, l'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del Tfr che rappresenta la tassazione sostitutiva annuale sul maturato, indipendente dall'erogazione.



Acconto: 90% dell'imposta trattenuta sulle rivalutazioni maturate nell'anno precedente o, a scelta, che maturano nell'anno, entro il 16/12 dell'anno di competenza e il saldo, cioè la differenza tra quanto dovuto e quanto versato, entro il 16/02 dell'anno successivo

Cred.v/dip. Imp.sost. tfr	16/12/n a	Erario c/imp.sost. Tfr		.....
<i>Liquidazione acconto</i>				

Erario c/imp.sost. Tfr	16/12/n a	Banca		.....
<i>Versamento acconto</i>				

Cred.v/dip. Imp.sost. tfr	31/12/n a	Erario c/imp.sost. Tfr		.....
<i>Liquidazione saldo</i>				

Fondo TFR	31/12/n a	Cred.v/dip. Imp.sost. tfr		.....
<i>Rivalsa sul fondo</i>				

Erario c/imp.sost. Tfr	16/02/n+1 a	Banca		.....
<i>Versamento Saldo</i>				

FONDO TFR

DARE

AVERE

RIVALSA 0,50	1.215,00
IMPO. SOST. Su rival.	48,33

FONDO INIZIALE	98.450,00
----------------	-----------

ACCANT.TO lordo	22.430,25
-----------------	-----------

FONDO AL 31/12	119.186,92
----------------	------------

Trattamento di Fine Rapporto

Problema

Reperire la liquidità necessaria per far fronte al pagamento all'atto della cessione del rapporto

Soluzione

Stipulare polizze assicurative al fine di garantire la copertura che può avere come beneficiario il dipendente o l'azienda stessa

Trattamento di Fine Rapporto

Il pagamento della polizza costituisce un'operazione finanziaria che genera una rilevazione nello S.P. dovuta al sorgere di un "credito v/assicuratore" (C.II.5.Crediti verso altri).

Crediti v/assicuratore	a	Banca c/c	
------------------------	---	-----------	--	-------

	31/12/n			
Crediti v/assicuratore	a	Interessi attivi		.....

Rilevazione interessi attivi su polizza

All'atto della cessione del rapporto, e dell'estinzione della polizza, l'assicuratore liquida il premio.

Banca c/c	a	Crediti v/assic.	
-----------	---	------------------	--	-------

Previdenza Complementare (D.lgs. 252/2005)

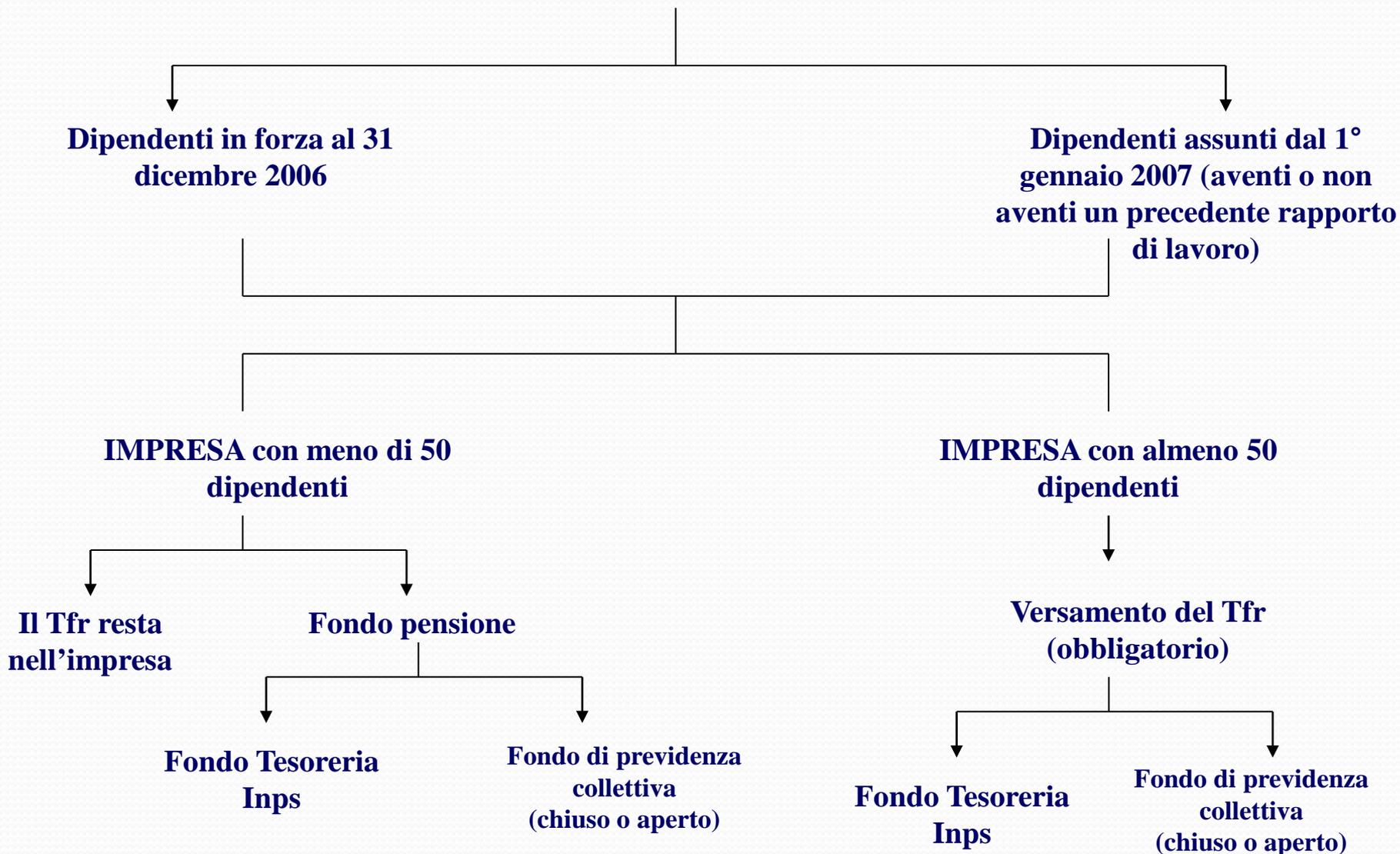
La Finanziaria 2007 ha previsto l'avvio per i lavoratori del settore privato della scelta in merito alla destinazione del Tfr alle forme pensionistiche complementari, ovvero l'avvio anticipato della previdenza complementare ai sensi del D.lgs. 252/2005.

I lavoratori dipendenti devono esprimere, mediante comunicazione scritta, in maniera esplicita o tacita (art. 8 co. 7 de D.lgs. 252/05, art. 3 co. 6 della legge 296/2006), la propria scelta in ordine alla destinazione del **Tfr maturando** a partire dal 01/01/2007.

In caso di neoassunzione dopo il 01/01/2007 la comunicazione scritta della decisione deve pervenire al datore di lavoro entro 6 mesi dalla data di assunzione.

IMPRESA

TFR maturato dal 1° gennaio 2007



IMPRESSE CON ALMENO 50 DIPENDENTI

Il Tfr maturato al 31 dicembre 2006 riferito ad ogni dipendente resta in azienda.

Alla fine di ogni anno, la società dovrà calcolare ed accantonare la rivalutazione del fondo Tfr nonché assoggettare tale rivalutazione all'imposta sostitutiva (oggi pari all'11%)

Accantonamento Tfr	a	Diversi		.....
	a	F.do TFR	.....
	a	Debito tributario	.....

Il Tfr maturato dal 1° gennaio 2007 dovrà essere versato - secondo le scelte effettuate dai dipendenti – ai seguenti soggetti:

1. Fondo di Tesoreria Inps;
2. Fondo Pensione.

Destinazione del TFR alla previdenza complementare

Nel caso di aziende, indipendentemente da nr. di dipendenti, ove il lavoratore abbia optato per l'adesione a forme di previdenza complementare, il datore di lavoro deve versare mensilmente alla forma di previdenza scelta dal dipendente la quota di Tfr

Accantonamento Tfr	a	Debito v/ Fondo
--------------------	---	---------------------	-------

Debito v/ Fondo	a	Banca c/c (cassa)
----------------------	---	-------------------	-------

All'atto dell'erogazione del TFR

Diversi	a	Diversi	.....
Fondo Tfr (al 31/12/2006 rival.)			
Accantonamento TFR	a	Dipendenti c/liquid a Erario c/ritenute	

Fondo di tesoreria Inps

La *scelta* da parte del lavoratore di non optare per i fondi pensione, in azienda con almeno 50 dipendenti, comporta il versamento del Tfr maturato dal 01/01/2007 al Fondo di tesoreria dell'Inps. Il datore di lavoro dovrà versare la quota di Tfr maturata andando a rilevare in contabilità il sostenimento di un costo, da imputare tra i costi del personale la quota maturata (voce B.9.c) del conto economico) a fronte di un debito nei confronti del fondo di destinazione (D.14 Altri debiti dello Stato Patrimoniale):

Accantonamento Tfr	a	Debito verso Fondo Inps	
--------------------	---	-------------------------	--	-------

Debito verso Fondo Inps	a	Banca c/c (cassa)	
-------------------------	---	-------------------	--	-------

e rilevare l'onere finanziario di versamento al fondo:

All'atto della liquidazione del Tfr l'azienda provvederà a corrispondere **integralmente** il Tfr anche per la quota a carico del Fondo.

Conseguentemente, la quota di TFR di competenza del Fondo di Tesoreria (anticipata al dipendente dal datore di lavoro) potrà essere compensata – nel mese di **erogazione** del Tfr – con i contributi dovuti all'Inps nello stesso mese, con il seguente ordine di priorità:

1. Contributi dovuti al Fondo di Tesoreria;
2. In caso di incapienza, contributi obbligatori dovuti all'Inps

Erogazione del Tfr:

Diversi	a	Diversi	.....
Fondo Tfr (31/12/06 riv.)			
Cred. v/Tesoreria Inps			
Accant. Tfr			
	a	Dipendenti c/liquidaz.	
	a	Erario c/rit IRPEF	

Pagamento del Tfr

Dipendenti c/liquidaz	a	Banca c/c
-----------------------	---	-----------	-------

Pagamento delle ritenute

Erario c/riten. Irpef	a	Banca c/c
-----------------------	---	-----------	-------

Debiti v/ Inps	a	Cred. v/Tesor. Inps
----------------	---	---------------------	-------

Imposta sostitutiva sulla rivalutazione

L'applicazione ed il versamento dell'imposta sostitutiva dell'11% sulla rivalutazione del Tfr dovranno essere effettuati dal datore di lavoro, anche per l'ammontare del TFR presso il Fondo di Tesoreria Inps

Crediti v/Inps	a	Erario c/imp.sost. Tf	
----------------	---	-----------------------	--	-------

Anticipazione sul T.F.R. (art. 2120 c.c.)

Il prestatore di lavoro, con almeno **8** anni di servizio presso lo **stesso** datore di lavoro, può chiedere, in costanza di rapporto di lavoro, una **anticipazione** non superiore al **70%** sul trattamento di cui avrebbe diritto nel caso di cessazione del rapporto alla **data** **richiesta**.

Anticipazione sul T.F.R. (art. 2120 c.c.)

La richiesta deve essere giustificata dalla necessità di:

- a) Eventuali **spese sanitarie** per terapie e interventi straordinari riconosciuti dalle competenti strutture pubbliche;
- b) Acquisto della **prima casa** di abitazione per **sé** o per i **figli**, documentato con **atto notarile**;
- c) Concedi per astensione facoltativa per maternità, formazione, formazione continua.

Anticipazione sul T.F.R. (art. 2120 c.c.)

Le richieste sono soddisfatte annualmente entro i limiti del **10%** degli aventi titolo, di cui al comma precedente, e comunque del **4%** del numero totale dei dipendenti.

L'anticipazione può essere ottenuta **una sola volta** nel corso del rapporto di lavoro e viene **detratta**, a tutti gli effetti, dal trattamento di fine rapporto.

Fondo Tfr	a	Dipendenti c/ant.su Tfr	
-----------	---	-------------------------	--	-------

Dipendenti c/anticipi su Tfr	a	Diversi		.....
	a	Banca	.....
	a	Erario c/ritenute	.....

Calcolo della ritenuta fiscale sul Trattamento di **Fine Rapporto**

$$\begin{array}{l}
 \text{Importo maturato prima 2001 TFR1} \\
 \text{Importo maturato dopo 2001 al netto delle rivalutazioni} = \text{TFR2}
 \end{array}
 \begin{array}{l}
 - \text{Anni anzianità} \times 309,87 = \text{TFR1} \\
 = \text{TFR2}
 \end{array}
 \left. \vphantom{\begin{array}{l} \text{Importo maturato prima 2001 TFR1} \\ \text{Importo maturato dopo 2001 al netto delle rivalutazioni} = \text{TFR2} \end{array}} \right\} \text{IMPONIBILE}$$

$$\frac{\text{TFR1} + \text{TFR2}}{\text{Anni anz.}} \times 12 = \text{Reddito di riferimento (RR)}$$

IRR = imposta calcolata applicando al reddito di riferimento le aliquote IRPEF (al netto delle add. Locali) in vigore nell'anno in cui è maturato il diritto al TFR

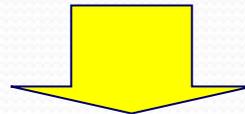
$$\frac{\text{IRR}}{\text{RR}} \times 100 = A \text{ (aliquota IRPEF da applicare)}$$

$$\text{IMPONIBILE} \times A = \text{Ritenuta fiscale}$$

Il distacco di personale

Si configura quando: “un datore di lavoro, per soddisfare un proprio interesse, pone **temporaneamente** uno o più lavoratori a disposizione di un altro soggetto per l’esecuzione di una determinata attività lavorativa.

In caso di distacco del personale, il datore di lavoro rimane responsabile del trattamento economico e normativo a favore dello stesso lavoratore” (ex. Art. 30 del D.lgs 276/2003)



Il soggetto in favore del quale si è verificato il distacco o il prestito di personale può:

1. Far parte dello stesso gruppo;
2. Non avere nessun collegamento con l’impresa concedente il prestito di personale.

Il distacco di personale

La Corte di Cassazione a Sezioni Unite con Sentenza n. 23021 del 07 novembre 2011 riapre la discussione sul trattamento Iva delle somme erogate a fronte di prestiti o distacchi del personale: ribaltando il precedente orientamento degli stessi giudici di legittimità (sent. 7/09/2010 n. 19129)

Secondo la Cassazione il distacco del personale si realizza quando ricorrono **congiuntamente** le seguenti condizioni:

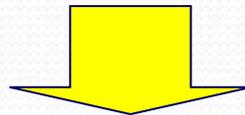
- **Temporaneità dell'operazione**, in quanto non definitiva, a prescindere della durata effettiva del distacco;
- Interesse del distaccante a impiegare il proprio personale presso un altro soggetto;
- **Trasferimento** del potere di direzione, e del più generale **potere gerarchico**, sul distaccatario. In assenza di tale trasferimento la fattispecie rientrerebbe nell'intermediazione di mano d'opera, vietata per legge

Il distacco di personale

Operazione neutra ai fini Iva

Sent. 19129 del 07/09/2010:

L'utilizzatore corrisponde al prestatore una somma **fino a concorrenza** del costo del lavoro, quindi **uguale** o **inferiore** ferma restando l'imponibilità dell'eventuale **eccedenza**.



È **soggetto** ad IVA la parte del corrispettivo che **eccede** il costo dei dipendenti sostenuto dall'impresa distaccante

Il distacco di personale

Operazione neutra ai fini Iva

Sent. 23021 del 07/11/2011:

L'utilizzatore corrisponde al prestatore una somma **esattamente coincidente** al costo del lavoro (retribuzione, oneri fiscali e previdenziali, e spese sostenute dai dipendenti).

Per essere definita operazione neutrale e sottratta al regime ordinario IVA è necessario che **non comporti** un **guadagno** per il distaccante ma **nemmeno** un **risparmio** per il distaccatario.

In tutti gli altri casi, l'**intero** l'importo del rimborso, **inferiore** o **superiore** al costo del personale, è **imponibile** Iva.

Il distacco di personale – Regime Iva

Ai fini Iva il prestito del personale: “**non** sono da intendere **rilevanti** ai fini dell’Iva i prestiti o i distacchi di personale a fronte di quali è versato solo il rimborso del relativo costo” (ex art. 8 co. 35 L 67/88)

Scritture contabile del distaccante

Crediti	a	rimborso spesa di pers.	1.000
---------	---	-------------------------	-------

Scritture contabile del distaccatario

Costo del personale	a	Debiti.	1.000
---------------------	---	---------	-------

Il distacco di personale – Regime Iva

Se la società **distaccataria** rimborsi un importo superiore o inferiore a quello delle retribuzioni, oneri previdenziali e assicurativi, l'operazione deve giudicarsi soggetta ad Iva dato che diventa una operazione posta in essere verso corrispettivo

Scritture contabile del distaccante

Crediti	a	Diversi		.....
	a	rimborso spesa di pers.		
	a	Iva a debito		

Scritture contabile del distaccatario

Diversi	a	Debiti.		.....
Costo per servizi				
Iva a credito				

Il distacco di personale – Regime Irap

Ai fini del calcolo dell' Irap si **escludono dalla formazione della base imponibile** del soggetto **distaccante** gli importi spettanti a titolo di recupero degli oneri relativi al personale distaccato

Conto economico del distaccante

A Valore della produzione	
1.Ricavi	1.000
B Costi della produzione	
.....	
.....	
9. Per il personale	(1.000)

Il distacco di personale – Regime Irap

e la **non deducibilità**, per il soggetto presso il quale viene distaccato il personale degli stessi importi

Conto economico del distaccatario

A Valore della produzione	
1.Ricavi	.....
B Costi della produzione	
.....	
.....	
9. Per il personale	(1.000)

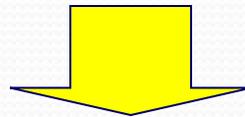


COSTO RISORSE UMANE: ASPETTI FISCALI

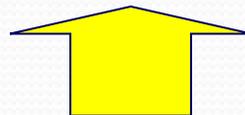
Compensi in natura

Art. 51 co. 1 Dpr 917/86

Costituisce reddito di lavoro dipendente tutte le somme e i **valori in genere**, a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta, anche come erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro.



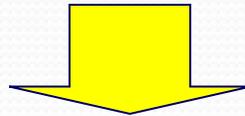
Entro il 12 gennaio del periodo di imposta successivo



Principio di cassa “allargato”

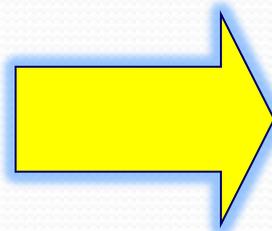
Valore normale ex art. 9 co. 3 DPR 917/86

Art. 51 co. 3 Dpr 917/86



... il prezzo o corrispettivo praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizione di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione nel tempo, e nel luogo in cui i beni o i servizi sono stati acquistati o prestati

Per i beni prodotti
dall'azienda e ceduti
al dipendenti



Prezzo mediamente praticato
dalla stessa azienda nelle
cessioni ai grossisti

Eccezione al Valore normale ex art. 9 co. 3 DPR 917/86

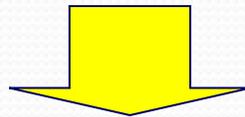
Art. 51 co. 4 Dpr 917/86

Compensi in natura	Criterio di valutazione	Modalità uso
Veicoli aziendali	30% (15.000km x costo kmetrico predisposto ogni anno ACI)	Promiscuo
	Valore normale	Privato
Fabbricati concessi in locazione, uso o comodato	30% della differenza tra rendita catastale (comprensivo di tutte le spese inerenti al fabbricato più utenze non al carico dell'utilizzatore) meno quanto corrisposto dal dipendente per il godimento dell'immobile	Con obbligo di dimora (strumentale allo svolgimento dell'attività)
	Differenza tra rendita catastale (comprensivo di tutte le spese inerenti al fabbricato più utenze non al carico dell'utilizzatore) e quanto corrisposto dal dipendente per il godimento dell'immobile	Non strumentale (senza obbligo di dimora)
	Differenza tra il valore dei canoni di locazione stabiliti in regime civilistico in vigore, o in assenza, quello determinato in regime di libera concorrenza e quanto corrisposto dal dipendente per il godimento dell'immobile	Fabbricato non iscritto al catasto

Eccezione al Valore normale ex art. 9 co. 3 DPR 917/86

Art. 51 co. 4 Dpr 917/86

Prestiti concessi ai dipendenti



50% (importo interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto
– importo interessi calcolato al tasso applicato ai prestiti)

Non si applica per i prestiti di durata inferiore a 12 mesi erogati:

- a seguito di accordi aziendali dal datore di lavoro ai dipendenti in contratto di solidarietà;
- a seguito di accordi aziendali dal datore di lavoro ai dipendenti in cassa integrazione;
- a dipendenti vittime dell'usura/estorsione.

Rilevazione contabile compensi in natura

Salari e stipendi (compr. comp. In natura €500)		25.000	
INPS c/ass. familiari		<u>1.000</u>	
	a Debiti v/personale	23.510	
	a INPS c/ritenute	2.140	
	a Sindacali c/ritenute	350	

Debiti v/personale			.....
	a Banca	.....
	a Comp.in natura a dip	.....
	a Erario c/ritenute		

Casistica	Rilevante ai fini IRPEF per il dipendente	Deducibilità per l'azienda
<p>Somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro, nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi;</p>	<p>Oltre l'importo complessivo giornaliero di €5.29 (in forma elettronica €7.00)</p>	<p>sempre</p>
<p>le prestazioni e le indennità sostitutive corrisposte agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione;</p>	<p>mai</p>	<p>sempre</p>
<p>prestazioni di servizi di trasporto collettivo alla generalità o a categorie di dipendenti; anche se affidate a terzi ivi compresi gli esercenti servizi pubblici;</p>	<p>mai</p>	<p>sempre</p>
<p>l'utilizzazione delle opere e dei servizi di cui al comma 1 dell'articolo 100 da parte dei dipendenti e dei soggetti indicati nell'articolo 13; (oneri di utilità sociale volontariamente sostenuti dalla società per finalità educative, d'istruzione, ricreative, assistenza sociale e sanitaria o di culto).</p>	<p>mai</p>	<p>fino al 5% dell'ammontare delle spese per prestazione di lavoro dipendente</p>

Casistica	Rilevante ai fini IRPEF per il dipendente	Deducibilità per l'azienda
<p align="center">Utilizzo di autoveicoli aziendali concessi in uso promiscuo</p>	<p>30% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno (e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo) al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente</p>	<p>90% quando sono dati ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta</p>

Casistica	Rilevante ai fini IRPEF per il dipendente	Deducibilità per l'azienda
<p align="center">Concessione di prestiti di danaro ai dipendenti</p>	<p>50% della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto vigente al termine di ciascun anno e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi.</p> <p>Tale disposizione non si applica per i prestiti stipulati anteriormente al 1 gennaio 1997, per quelli di durata inferiore ai dodici mesi concessi, a seguito di accordi aziendali, dal datore di lavoro ai dipendenti in contratto di solidarietà o in cassa integrazione guadagni o a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172;</p>	<p>Senza limiti (il costo) e il provento è straordinario</p>

Casistica	Rilevante ai fini IRPEF per il dipendente	Deducibilità per l'azienda
<p>Fabbricati concessi in uso o in comodato ai dipendenti</p>	<p>Si assume la differenza tra la rendita catastale del fabbricato aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato stesso (senza obbligo di dimora).</p> <p>Per i fabbricati concessi in connessione all'obbligo di dimorare nell'alloggio stesso, si assume il 30 per cento della predetta differenza.</p> <p>Per i fabbricati che non devono essere iscritti nel catasto si assume la differenza tra il valore del canone di locazione determinato in regime vincolistico o, in mancanza, quello determinato in regime di libero mercato, e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato</p>	<p>I canoni di locazione anche finanziaria e le relative spese di manutenzione dei fabbricati concessi in uso ai dipendenti sono deducibili per un importo non superiore a quello che costituisce reddito per i dipendenti stessi a norma dell'articolo 51, comma 4, lettera c)</p> <p>Se i dipendenti hanno trasferito la loro residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel comune in cui prestano l'attività, per il periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento e nei due periodi successivi, i predetti canoni e spese sono integralmente deducibili</p>

Casistica	Rilevante ai fini IRPEF per il dipendente	Deducibilità per l'azienda
<p>Indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale</p>	<p>la parte eccedente €46.48 al giorno, elevate a €77.47 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 1/3. Il limite è ridotto di 2/3 in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto.</p>	<p>sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad euro 180,76; il predetto limite è elevato ad euro 258,23 per le trasferte all'estero. Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti sia stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel.</p>

Casistica	Rilevante ai fini IRPEF per il dipendente	Deducibilità per l'azienda
<p>Rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni (a piè di lista)</p>	<p>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 € 15,49 elevate a €25,82 per le trasferte all'estero).</p> <p>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.</p>	<p>Integralmente deducibile</p>

Decreto legge 66/2014

A chi verrà riconosciuto il bonus

Il bonus verrà riconosciuto (in maniera automatica da parte dei sostituti d'imposta e non bisogna attendere che il beneficiario ne faccia una richiesta esplicita) a chi ha un contratto di lavoro dipendente (pubblici e privati) e alcuni redditi assimilati (art. 50, c. 1 TUIR), quali:

- compensi percepiti dai lavoratori soci delle cooperative;
- indennità e compensi percepiti a carico di terzi dai lavoratori dipendenti per incarichi svolti in relazione a tale qualità;
- somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio, premio o sussidio per fini di studio o addestramento professionale;
- redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa;
- remunerazioni dei sacerdoti;
- le prestazioni pensionistiche di cui al D.Lgs. n. 124 del 1993 comunque erogate
- compensi per lavori socialmente utili in conformità a specifiche disposizioni normative.

A chi non verrà riconosciuto il bonus di 80 euro del Decreto

Sono esclusi dal bonus di 80 euro:

- gli incapienti (coloro che guadagnano meno 8.000 euro annui), in quanto non pagano l'Irpef grazie alle detrazioni già in vigore;
- i pensionati;
- i titolari di partita Iva;
- i lavoratori domestici.

Il bonus avrà un importo fisso di 80 euro per chi percepisce un reddito annuo che va dagli 8.000 euro ai 24.000 euro.

Per chi percepisce invece, un reddito superiore ai 24.000 euro ma fino a 26.000 euro, è previsto un “meccanismo di décalage” che si ottiene mediante l'applicazione della seguente formula:

$$\text{bonus spettante} = 640 \times [(26.000 - \text{reddito complessivo})/2.000]$$

Per esempio: se il mio reddito annuale è pari a euro 25.550 il bonus che mi spetterà sarà pari a

$$640 \times [(26.000 - 24.500)/2.000] = \mathbf{480 \text{ euro}}$$

Quali sono gli obblighi del sostituto d'imposta per il riconoscimento del bonus

Il riconoscimento del credito di imposta fa sorgere in capo al sostituto di imposta una serie di adempimenti che si illustrano di seguito.

Innanzitutto, per determinare:

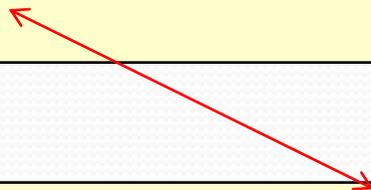
- l'imposta lorda, bisogna tener conto solo del reddito di lavoro dipendente;
- la detrazione, ai sensi dell'art. 13, c. 1 TUIR, il parametro di calcolo è il reddito complessivo.

L'importo del credito riconosciuto va indicato nel CUD 2015.

CONTABILIZZAZIONE BONUS EX DL 66/2014

Pagamento Bonus maggio 2014

Bonus ex d.l.66/2014	a	Debiti v/dipendenti		80,91
----------------------	---	---------------------	--	-------



Crediti per Bonus ex dl 66/2014	a	Bonus ex d.l.66/2014		80,91
---------------------------------	---	----------------------	--	-------

Pagamento Bonus

Debiti v/dipendenti	a	Cassa		80,91
---------------------	---	-------	--	-------

Compensazione F 24

Debiti v/Erario	a	Cred. Bonus dl 66/14		80,91
-----------------	---	----------------------	--	-------