

Memento Pratico

Francis Lefebvre

**PAGHE
E CONTRIBUTI**

**STRUTTURA
E PUNTI DI FORZA**

PAGHE E CONTRIBUTI

si propone quale **strumento pratico** di ausilio per l'elaborazione periodica delle buste paga e l'assolvimento degli adempimenti nei confronti del Fisco e degli enti previdenziali.

In questo speciale, dopo il Piano generale dell'opera, riportiamo a titolo esemplificativo alcune pagine tratte dall'**edizione 2017**:

- calcolo dell'**imposta lorda** (pag. 4); [VAI ALL'ESTRATTO](#)
- **tabelle netto/lordo/costo aziendale** (pag. 7); [VAI ALL'ESTRATTO](#)
- calcolo del **costo del lavoro** (pag. 8); [VAI ALL'ESTRATTO](#)
- **valutazione di convenienza** tra tipologie di contratti di lavoro, vale a dire la comparazione tra il costo derivante da un rapporto di lavoro ordinario e quello ridotto, correlato a diverse tipologie di assunzioni agevolate (pag. 12). [VAI ALL'ESTRATTO](#)

N.B. I contenuti sono stati estrapolati nel corso della lavorazione del volume. Essi pertanto potrebbero non essere definitivi.

Piano dell'opera

Note generali sulla costituzione del rapporto di lavoro

PARTE I

Busta paga

TITOLO I - Regole generali

Capitolo 1 - Determinazione della retribuzione lorda
Competenze
Trattenute

Capitolo 2 - La retribuzione dal lordo al netto
Retribuzione imponibile
Trattenute contributive
Trattenute fiscali
Trattenute dal netto

TITOLO II - Retribuzione del lavoro prestato

Capitolo 1 - Variazione dell'orario di lavoro

Capitolo 2 - Variazione del luogo di lavoro

Capitolo 3 - Arretrati retributivi

TITOLO III - Retribuzione delle assenze

Capitolo 1 - Malattia

Capitolo 2 - Maternità e congedi parentali

Capitolo 3 - Infortunio sul lavoro e malattia professionale

Capitolo 4 - Integrazioni salariali

Capitolo 5 - Ferie e permessi per riduzione di orario

Capitolo 6 - Festività

Capitolo 7 - Congedo matrimoniale

Capitolo 8 - Richiamo alle armi

Capitolo 9 - Permessi e congedi retribuiti

TITOLO IV - Assegno per il nucleo familiare

TITOLO V - Competenze di fine rapporto

TITOLO VI - Contrattazione collettiva

PARTE II

Denuncia e pagamento di contributi, premi e imposte

PARTE III

Categorie particolari di lavoratori

Capitolo 1 - Collaboratori coordinati e continuativi

Capitolo 2 - Dirigenti

Capitolo 3 - Edili

Capitolo 4 - Giornalisti

Capitolo 5 - Marittimi

PARTE IV

Costo del lavoro

Capitolo 1 - Calcolo del costo

Costo presunto

Costo effettivo

Capitolo 2 - Assunzioni agevolate e valutazione di convenienza

Scadenario

Appendice

Indice analitico

(omissis)

Imposta lorda: calcolo ordinario e semplificato (“costante a detrarre”); generalità dei casi e mensilità aggiuntive

b. Imposta lorda

art. 11 TUIR; art. 50 D.Lgs. 446/97; D.Lgs. 360/98

760

L'imposta lorda è determinata applicando alla base imponibile (v. n. 610 e s.) le aliquote corrispondenti ai vari scaglioni di reddito. Le aliquote sono progressive per scaglioni di reddito e, pertanto, si deve calcolare separatamente l'imposta dovuta sulla parte di retribuzione ricadente in ciascuno scaglione.

Nella seguente tabella sono riportate le aliquote IRPEF e le modalità per effettuare il calcolo rapido dell'imposta.

Precisazioni 1) Fanno eccezione alle modalità ordinarie di calcolo dell'imposta i seguenti compensi soggetti a tassazione separata:

- gli **arretrati retributivi** (v. n. 1573 e s.);

- l'**indennità sostitutiva del preavviso**, gli **incentivi all'esodo**, il **TFR** (v. n. 3745 e s.) e le altre indennità e somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro.

2) L'**imposta non è dovuta** se alla formazione del reddito complessivo concorrono soltanto redditi di pensione non superiori a € 7.500, goduti per l'intero anno, redditi di terreni per un importo non superiore a € 185,92 e il reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze.

Scaglioni di reddito		Aliquota (1)	Imposta		Costante a detrarre (2)
Anno (3)					
oltre €	fino a €				
0	15.000,00	23	3.450,00		-
15.000,00	28.000,00	27	6.960,00	(3.450,00 + 3.510,00)	600,00
28.000,00	55.000,00	38	17.220,00	(6.960,00 + 10.260,00)	3.680,00
55.000,00	75.000,00	41	25.420,00	(17.220,00 + 8.200,00)	5.330,00
75.000,00		43			6.830,00
Mese (3)					
oltre €	fino a €				
0	1.250,00	23	287,50		-
1.250,00	2.333,33	27	580,00	(287,50 + 292,50)	50,00
2.333,33	4.583,33	38	1.435,00	(580,00 + 855,00)	306,67
4.583,33	6.250,00	41	2.118,33	(1.435,00 + 683,33)	444,17
6.250,00		43			569,17
Quindicina (3)					
oltre €	fino a €				
0	625,00	23	143,75		-
625,00	1.166,67	27	290,00	(143,75 + 146,25)	25,00
1.166,67	2.291,67	38	717,50	(290,00 + 427,50)	153,33
2.291,67	3.125,00	41	1.059,17	(717,50 + 341,67)	222,08
3.125,00		43			284,58

Settimana (3)					
oltre €	fino a €				
0	288,46	23	66,35		-
288,46	538,46	27	133,85	(66,35 + 67,50)	11,54
538,46	1.057,69	38	331,16	(133,85 + 197,31)	70,77
1.057,69	1.442,31	41	488,85	(331,16 + 157,69)	102,50
1.442,31		43			131,35

(1) Alle aliquote sopra indicate è necessario aggiungere le **addizionali regionale e comunale**.

(2) La costante a detrarre viene indicata per il **calcolo rapido** dell'imposta. In tal caso si ricorre ad un'unica operazione, applicando al reddito l'aliquota dello scaglione superiore e detraendo dal risultato ottenuto il valore della «costante a detrarre» corrispondente all'aliquota utilizzata.

(3) Gli scaglioni mensili, quindicinali e settimanali sono pari, rispettivamente, ad 1/12, 1/24 e 1/52 dello scaglione annuale.

Esempio					
Reddito imponibile annuo = € 27.000					
a. Calcolo rapido:			b. Calcolo ordinario:		
Aliquota: 27%			Aliquota fino a € 15.000 = 23%		
Costante a detrarre = € 600			€ 15.000 × 23% = € 3.450		
€ 27.000 × 27% = 7.290			Aliquota su € 12.000 (differenza tra 27.000 e 15.000) = 27%		
€ 7.290 - 600 = € 6.690 IRPEF lorda			€ 12.000 × 27% = € 3.240		
			€ 3.450 + 3.240 = € 6.690 IRPEF lorda		

EsempioMese di **luglio**

Retribuzione ordinaria 2.065,83

Rimborso spese forfettario 846,99

Totale**2.912,82 -**

Imponibile previdenziale 2.913,00

Importo contributi (aliquota: 9,19%)**267,70 -****Retribuzione imponibile fiscale**

Sono imponibili ai fini fiscali: la retribuzione ordinaria e il rimborso spese forfettario (non si tratta di un rimborso a piè lista).

La somma degli emolumenti che costituiscono reddito è quindi pari a:

2.065,83 + 846,99 = 2.912,82

Da questo importo dobbiamo detrarre i contributi pagati dal lavoratore per ottenere l'imponibile fiscale che è, quindi, pari a:

2.912,82 - 267,70 = 2.645,12

Imposta lorda dovuta

• per il primo scaglione (fino a 1.250,00) × 23%

287,50

• per il successivo scaglione (2.333,33 - 1.250,01) × 27%

292,50

• per il successivo (2.645,12 - 2.333,34) × 38%

118,48

Totale**698,48 =****Retribuzione netta****1.946,64**

762

Mensilità aggiuntive (art. 23 DPR 600/73) Le mensilità aggiuntive e le erogazioni assimilabili (gratifiche natalizie e pasquali, gratifiche annuali di bilancio, premi trimestrali, semestrali e annuali) anche se vengono erogate contemporaneamente alla retribuzione mensile, devono essere tenute **separate** da questa per il calcolo dell'imposta.

Ai fini dell'applicazione della ritenuta, quindi, tali somme e valori non devono essere cumulati con la retribuzione del periodo di paga in cui vengono corrisposti, ma per le stesse verrà effettuata una tassazione sulla base delle aliquote mensili (quindi ripartendo dal primo scaglione: art. 11 TUIR). Tuttavia, poiché le mensilità aggiuntive, di regola, fanno parte dei compensi del periodo d'imposta in cui vengono erogate, in sede di conguaglio di fine anno dovranno essere sommate alle retribuzioni ordinarie.

Il sistema di tassazione agevolato delle mensilità aggiuntive è una delle principali cause che porta al pagamento di ulteriori imposte in sede di conguaglio di fine anno (c.d. conguaglio «a debito») pur in presenza della tassazione per «periodo di paga» che è stata introdotta nel nostro ordinamento allo scopo di avvicinare il più possibile la tassazione di ogni erogazione effettuata (mensile, quindicinale, giornaliera, ecc.) a quella che sarà l'imposta definitivamente dovuta dal dipendente, per tale rapporto di lavoro, nel periodo d'imposta.

La ritenuta è calcolata secondo le **modalità ordinarie** ragguagliando a mese i corrispondenti scaglioni annui di reddito. Devono essere applicati gli scaglioni mensili anche se la mensilità aggiuntiva è commisurata a periodi di paga più brevi.

Ai fini del **conguaglio** annuale o di fine rapporto il loro valore deve comunque essere sommato alla normale retribuzione per determinare l'imponibile complessivo.

Non sono considerati assimilabili alle mensilità aggiuntive i **premi corrisposti una tantum** senza alcuna ricorrenza periodica, neanche annuale, come le liberalità, i premi per eventi particolari o eccezionali, i premi individuali. Questi compensi sono cumulati alla normale retribuzione e tassati insieme ad essa.

Esempio

Il 25 giugno 2016 un lavoratore percepisce una mensilità aggiuntiva pari a € 3.500,00. Il sostituto d'imposta non dovrà procedere al cumulo di tale erogazione con le retribuzioni del mese di giugno, ma dovrà comportarsi come segue.

Mese di giugno 2016

Retribuzione lorda		3.500,00
(contributi c/dipendenti con aliquota pari al 9,19%)		- 321,65
Retribuzione imponibile fiscale mensile	3.178,35	
Imposta:		
I scaglione mensile	$1.250,00 \times 23\% =$	287,50
II scaglione mensile	$(2.333,33 - 1.250,01) \times 27\% =$	292,50
III scaglione mensile	$(3.178,35 - 2.333,34) \times 38\% =$	321,10
Imposta dovuta		- 901,10
Retribuzione netta		2.277,25

9030

Tabelle Netto/Lordo/Costo

1) Operario industria
 Aliquote INPS industria in generale oltre 15 fino a 50 dipendenti
 Addizionale regionale 1,73% - Addizionale comunale 0,6%
 Tasso INAIL 0,8%

La tabella esemplificativa lordo/netto/costo consente di individuare velocemente la **corrispondenza** tra retribuzione lorda, retribuzione netta (tenendo conto delle singole trattenute a carico lavoratore) e costo del lavoro (considerando gli oneri a carico ditta) nonché il loro **rapporto percentuale**. L'esempio riportato riguarda le voci di costo tipiche del **settore Industria**. La **retribuzione varia per scaglioni** di 500 euro (da 10.0000 a 50.000). Il volume contiene altresì il prospetto che tiene conto dei valori utili per il settore **Commercio**.

Retribuz. lorda	Contr. IVS	Contr. IVS aggiuntivo	Reddito complessivo	IRPEF lorda	Detrazioni lavoro dipendente	IRPEF netta	Credito Fiscale DL 66/2014 conv. in L. 89/2014 (Bonus € 80)	Addiz. regionale	Addiz. comunale	Retribuz. netta	Retribuz. lorda	Contributi c.ditta	INAIL	TFR	Costo aziendale	Rapporto netto/costo	Rapporto lordo/costo
10.000,00	949,00	-	9.051,00	2.081,73	1.832,55	249,18	960,00	156,58	54,31	9.550,94	10.000,00	3.128,00	80,80	690,74	13.899,54	68,71%	71,94%
10.500,00	996,45	-	9.503,55	2.185,82	1.812,17	373,65	960,00	164,41	57,02	9.868,47	10.500,00	3.284,40	84,84	725,28	14.594,52	67,62%	71,94%
11.000,00	1.043,90	-	9.956,10	2.289,90	1.791,69	498,21	960,00	172,24	59,74	10.185,91	11.000,00	3.440,80	88,88	759,81	15.289,49	66,62%	71,94%
11.500,00	1.091,35	-	10.408,65	2.393,99	1.771,31	622,68	960,00	180,07	62,45	10.503,45	11.500,00	3.597,20	92,92	794,35	15.984,47	65,71%	71,94%
12.000,00	1.138,80	-	10.861,20	2.498,08	1.750,92	747,15	960,00	187,90	65,17	10.820,98	12.000,00	3.753,60	96,96	828,89	16.679,45	64,88%	71,94%
12.500,00	1.186,25	-	11.313,75	2.602,16	1.730,54	871,62	960,00	195,73	67,88	11.138,52	12.500,00	3.910,00	101,00	863,43	17.374,43	64,11%	71,94%
13.000,00	1.233,70	-	11.766,30	2.706,25	1.710,06	996,19	960,00	203,56	70,60	11.455,96	13.000,00	4.068,40	105,04	897,96	18.069,40	63,40%	71,94%
13.500,00	1.281,15	-	12.218,85	2.810,34	1.689,68	1.120,66	960,00	211,39	73,31	11.773,49	13.500,00	4.222,80	109,08	932,50	18.764,38	62,74%	71,94%
14.000,00	1.328,60	-	12.671,40	2.914,42	1.669,29	1.245,13	960,00	219,22	76,03	12.091,03	14.000,00	4.379,20	113,12	967,04	19.459,36	62,13%	71,94%
14.500,00	1.376,05	-	13.123,95	3.018,51	1.648,91	1.369,60	960,00	227,04	78,74	12.408,56	14.500,00	4.535,60	117,16	1.001,57	20.154,33	61,57%	71,94%
15.000,00	1.423,50	-	13.576,50	3.122,60	1.628,43	1.494,16	960,00	234,87	81,46	12.726,00	15.000,00	4.692,00	121,20	1.036,11	20.849,31	61,04%	71,94%

(omissis)

Costo del lavoro presunto ed effettivo: disciplina e casi pratici

CAPITOLO 1

CALCOLO DEL COSTO

SOMMARIO	
Sez. 1 - Costo presunto	
a. Costo standard	
(Costi diretti, costi indiretti, prospetto sintetico di assunzione)	5360
b. Costo produttivo	
(Ore teoricamente lavorabili, ore di assenza, ore effettivamente lavorabili, costi diretti e indiretti)	5390
Sez. 2 - Costo effettivo	
a. Rilevazioni mensili e periodiche	
(Anticipi ai dipendenti, anticipi per spese da regolare, liquidazione retribuzioni e pagamento assegni per il nucleo familiare, liquidazione premio INAIL)	5455
b. Rilevazioni di fine anno	
(TFR, costi per ferie non godute e mensilità aggiuntive)	5478

SEZIONE 1

Costo presunto

5350

Nei paragrafi seguenti sono esaminate le modalità di calcolo dapprima del costo annuo (costo standard) e successivamente del costo orario.

Il **costo standard** rappresenta un valore stimato di costo, che presume la continuità dell'attività lavorativa nel corso dell'anno e quindi non tiene conto di fattori variabili quali le assenze per malattia e infortunio.

Il **costo produttivo** si determina con un metodo più analitico, che permette di conoscere il costo di un'ora di prestazione effettiva di lavoro: è necessario, a tal fine, determinare le ore teoricamente lavorabili nell'anno e quelle di effettiva prestazione, considerando le ore di assenza per qualsiasi motivo. Ciò comporta necessariamente un margine di approssimazione, poiché non è dato conoscere in via preventiva le ore totali di assenza di ciascun lavoratore, che variano di anno in anno e da soggetto a soggetto.

a. Costo standard

5360

Costi diretti I costi diretti sono rappresentati dagli **importi lordi** della retribuzione corrisposta mensilmente (fissa, provvigionale, a cottimo, ecc.), delle mensilità aggiuntive, delle remunerazioni premiali e del trattamento di fine rapporto.

Rientrano nei costi diretti anche i compensi aggiuntivi determinati dalle festività cadenti in domenica e dalle ex festività, qualora il contratto ne preveda la retribuzione e non la compensazione con altrettanti giorni di riposo.

Per quanto riguarda il lavoro straordinario, occorre stimare il numero di ore di ricorso a tali prestazioni: in assenza di previsioni attendibili è possibile fare riferimento al numero di ore straordinarie prestate dal lavoratore nell'anno precedente; se anche questo dato non è disponibile (ad esempio se si tratta di lavoratore di recente assunzione) si può fare riferimento alla prestazione media di lavoro straordinario del personale addetto al medesimo reparto in un determinato periodo (anno, trimestre o mese precedente).

5365

Mensilità aggiuntive e premi aziendali Le mensilità aggiuntive costituiscono una forma di **retribuzione differita**, poiché la loro maturazione avviene mese per mese (un rateo è pari a un dodicesimo per ogni mese di servizio), ma il pagamento è rinviato al mese di giugno (quattordicesima) e dicembre (tredicesima).

La misura della mensilità aggiuntiva corrisponde di norma a quella della mensilità ordinaria in atto al momento del pagamento.

La tredicesima matura da gennaio a dicembre, mentre la quattordicesima dal 1° luglio al 30 giugno.

Nel calcolare il costo del personale occorre, dunque, tenere presente la maturazione di queste quote aggiuntive di retribuzione.

Un discorso analogo vale per eventuali premi aziendali a cadenza annuale rapportati ai mesi di servizio.

5367

Retribuzioni aggiuntive su base annua La valorizzazione delle ore da retribuire per **festività cadenti in domenica o ex festività** e delle ore di lavoro straordinario richiede normalmente la conoscenza del divisore contrattuale (v. n. 306 e s.); per il calcolo dell'importo annuo dei compensi è sufficiente moltiplicare la retribuzione oraria per il numero di ore delle giornate da compensare. Per determinare la retribuzione annua stimata per lavoro **straordinario**, occorre:

- o moltiplicare la retribuzione oraria, depurata dell'importo dell'EDR, per la percentuale di maggiorazione per lavoro straordinario (v. n. 1028);
- o sommare il valore così ottenuto all'importo della retribuzione ordinaria (comprensiva di EDR). Il risultato rappresenta il valore di un'ora di lavoro straordinario da moltiplicare per il numero di ore previste nell'anno.

5369

Variazioni in corso d'anno Può accadere nel corso dell'anno che la retribuzione subisca delle variazioni per effetto di:

- aumenti previsti dalla contrattazione collettiva;
- maturazione di scatti di anzianità.

Nell'ipotesi di **aumenti previsti dalla contrattazione collettiva**, se il datore di lavoro conosce al momento del calcolo del costo presunto l'entità degli aumenti e la relativa decorrenza, può senz'altro quantificarne l'incidenza annua. Se, al contrario, la variazione non è nota, è preferibile evitare un calcolo approssimativo basato sugli aumenti registrati nei precedenti rinnovi contrattuali e attendere il dato definitivo per aggiornare la stima del costo presunto. La maturazione degli **scatti di anzianità** comporta una variazione di retribuzione certa e di agevole quantificazione.

In entrambi i casi l'incidenza delle variazioni su base annua richiede la determinazione:

- o del numero delle mensilità ordinarie interessate dall'aumento, cui si aggiunge la tredicesima mensilità;
- o degli effetti economici sull'eventuale quattordicesima mensilità. A questo proposito va osservato che l'aumento con decorrenza anteriore al mese di corresponsione della quattordicesima mensilità ne modifica di norma l'importo, mentre l'aumento con decorrenza successiva è destinato ad incidere sulla misura della mensilità aggiuntiva da corrispondere l'anno successivo. Nella prima ipotesi l'aumento incide sulla quattordicesima mensilità come sulle altre mensilità: ad **esempio**, l'aumento di € 100 con effetto dal 1° maggio determina una maggiore retribuzione annua di € 1.000 (€ 100 × 10 mensilità, le 8 ordinarie più le 2 aggiuntive). Diversamente, lo stesso aumento con decorrenza 1° settembre determina una maggiore retribuzione annua di € 533,32 (€ 100 × le 4 mensilità ordinarie e la tredicesima, più € 33,32, pari a € 100/12 × 4); infatti tale aumento si riflette interamente sulle retribuzioni da settembre a dicembre e sulla tredicesima, mentre incide solo per i ratei di competenza dell'anno (il costo presunto si riferisce all'anno in corso) sulla misura della quattordicesima da erogare l'anno successivo.

5371

TFR Il trattamento di fine rapporto introduce due elementi di costo su base annua:

- o l'**accantonamento** relativo all'anno corrente, di agevole determinazione una volta noti gli elementi retributivi correnti a carattere continuativo che ne costituiscono la base di calcolo;
- o la **rivalutazione** del fondo accantonato negli anni precedenti, la cui quantificazione è necessariamente approssimativa, poiché non è dato conoscere all'inizio dell'anno il coefficiente di rivalutazione da applicare al 31 dicembre dell'anno stesso. Normalmente si assume come valore presunto il coefficiente di rivalutazione dell'anno precedente.

In tutti i casi di smobilizzo del TFR l'onere della rivalutazione non è più a carico del datore di lavoro.

Il datore di lavoro è esonerato dal versamento del contributo al **Fondo di garanzia TFR** (art. 2 L. 297/82) nella stessa percentuale di TFR maturando conferito alle forme pensionistiche complementari e al Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto (c.d. Fondo di tesoreria: art. 2120 c.c.; art. 1, c. 764, L. 296/2006) nonché in relazione alle quote maturande di TFR corrisposte ai lavoratori che hanno richiesto la liquidazione della QUIR (v. n. 3795 e s.; DPCM 29/2015).

5373

Assenze Le sospensioni dell'attività lavorativa possono determinare scostamenti sensibili del costo annuo effettivamente sostenuto rispetto a quello preventivato. Tuttavia, il metodo del costo standard non prende in considerazione l'incidenza delle assenze, proprio perché si basa sul presupposto della continuità della prestazione lavorativa.

5378

Costi indiretti I costi indiretti sono quelli sostenuti dal datore di lavoro per le **assicurazioni sociali**: contributi previdenziali al netto di eventuali agevolazioni (sgravi, rapporti di lavoro agevolati), premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni INAIL, eventuale contribuzione ad altri fondi.

5379

Variazioni contributive Se, al momento del calcolo del costo presunto, il datore di lavoro è a conoscenza della variazione in corso d'anno delle aliquote contributive, deve elaborare due **distinti prospetti** di determinazione degli oneri sociali, assumendo quale retribuzione imponibile quella riferibile ai due distinti periodi: la somma degli oneri risultanti da ciascun prospetto rappresenta il totale annuo degli oneri sociali.

5380

IRAP Ai costi indiretti si aggiunge l'incidenza dell'imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP), che incrementa il costo del lavoro nella misura in cui il costo stesso è ineducibile dalla base di calcolo dell'imposta. Dal periodo d'imposta 2015 sono integralmente deducibili dall'imponibile IRAP i costi relativi ai dipendenti a **tempo indeterminato** (L. 190/2014; Circ. AE 9 giugno 2015 n. 22/E). Si ricorda che per disabili (L. 68/99); apprendisti (artt. 41-47 D.Lgs. 81/2015) e addetti alle attività di ricerca e sviluppo (art. 11, c. 1 lett. a) n. 5, D.Lgs. 446/97) la deducibilità era prevista già in precedenza.

- Precisazioni 1)** Sul piano tecnico, la norma imporrebbe al datore di lavoro di determinare le **deduzioni per gli assunti a tempo indeterminato** in due tempi: applicare le deduzioni parziali, in misura forfettaria o per specifiche voci di costo e, successivamente, considerare deducibile la residua quota del costo del personale. Le **deduzioni parziali** sono le seguenti (art. 11, c. 4-octies, D.Lgs. 446/97):
- **contributi** per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro (art. 11, c. 1 lett. a) n. 1, D.Lgs. 446/97);
 - **somme** corrisposte, anche su base volontaria al fondo istituito, presso uno dei **consorzi** cui le imprese aderiscono in ottemperanza a obblighi di legge, in conformità alle disposizioni di legge o contrattuali, a condizione che siano utilizzate in conformità agli scopi di tali consorzi (art. 11, c. 1 lett. a) n. 1 bis, D.Lgs. 446/97);
 - **€ 7.500**, su base annua, per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo di imposta, aumentate a € 13.500 per i lavoratori di sesso femminile o di età inferiore ai 35 anni (escluse le imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti: art. 11, c. 1 lett. a) n. 2, D.Lgs. 446/97);
 - in alternativa alla precedente, **€ 15.000**, su base annua, per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo d'imposta nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, aumentate a € 21.000 per i lavoratori di sesso femminile o di età inferiore ai 35 anni (esclusi le banche, gli altri enti finanziari, le imprese di assicurazione e le imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti: art. 11, c. 1 lett. a) n. 3, D.Lgs. 446/97);
 - **contributi assistenziali e previdenziali** (escluse le imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti: art. 11, c. 1 lett. a) n. 4, D.Lgs. 446/97);
 - **spese relative agli apprendisti, ai disabili**, nonché i costi sostenuti per il personale addetto alla **ricerca e sviluppo** (art. 11, c. 1 lett. a) n. 5, D.Lgs. 446/97);
 - per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci, le **indennità di trasferta** previste contrattualmente, per la parte che non concorre a formare il reddito del dipendente (art. 11, c. 1bis, D.Lgs. 446/97);
 - **€ 1.850**, su base annua, per ogni lavoratore dipendente impiegato nel periodo di imposta fino a un massimo di 5 (quindi, per un importo massimo di € 9.250), a condizione che i componenti positivi che concorrono alla formazione del valore della produzione non siano superiori, nel periodo d'imposta, a € 400.000. Ai fini del computo del numero di lavoratori dipendenti per i quali spetta la deduzione non si tiene conto di apprendisti e disabili (art. 11, c. 1 lett. a) n. 1, D.Lgs. 446/97);
 - per i soggetti che incrementano il numero di lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato rispetto a quelli mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente, il **costo del predetto personale** per un importo annuale non superiore a € 15.000 per ciascun nuovo dipendente assunto (art. 11, c. 4 quater, D.Lgs. 446/97).
- 2)** Il beneficio della deducibilità integrale (art. 11, c. 4-octies, D.Lgs. 446/97) è riconosciuto all'utilizzatore, per il periodo della missione, per il costo del **personale utilizzato in somministrazione** a condizione che il rapporto tra personale e agenzia sia a tempo indeterminato (Circ. AE 9 giugno 2015 n. 22/E).
- 3)** Nella determinazione delle spese per personale dipendente deducibili rientrano le **quote di TFR** maturate a partire dal 2015 e la rivalutazione di quelle accantonate fino al 2014. Non vi rientrano gli accantonamenti effettuali, a partire dal 2015, per eventuali oneri futuri connessi al rapporto di lavoro che, invece, rievano ai verificarsi dell'evento che ha costituito il presupposto dell'accantonamento (Circ. AE 9 giugno 2015 n. 22/E).

5381

Per i **rapporti di lavoro** dipendente a **termine** le deduzioni sono stabilite in misura forfettaria o limitate ad alcune voci di costo:

- deduzione dalla base imponibile pari a € 1.850, su base annua, per ogni lavoratore dipendente impiegato nel periodo di imposta fino a un massimo di 5 (quindi, per un importo massimo di € 9.250), a condizione che i componenti positivi che concorrono alla formazione del valore della produzione non siano superiori, nel periodo d'imposta, a € 400.000. Ai fini del computo del numero di lavoratori dipendenti per i quali spetta la deduzione non si tiene conto di apprendisti e disabili (art. 11, c. 4-bis 1, D.Lgs. 446/97);
- oneri assicurativi INAIL.

La deducibilità è riconosciuta in misura integrale per i **disabili** (L. 68/99) e gli **addetti alle attività di ricerca e sviluppo** (art. 11, c. 1 lett. a) n. 5, D.Lgs. 446/97).

A partire dal periodo di imposta 2016, con esclusivo riferimento ai **lavoratori stagionali** è inoltre possibile dedurre il 70% della differenza tra il costo del lavoro e le deduzioni parziali elencate al paragrafo precedente (prec. 1). Ciò a condizione che i lavoratori stagionali siano impiegati per almeno 120 giorni per due periodi d'imposta. La deduzione spetta a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di due anni a partire dalla data di cessazione del precedente contratto (art. 11, c. 4-octies, D.Lgs. 446/97).

Esempi

5382

Assumiamo ad ipotesi i seguenti elementi:

- impiegato Livello III a **tempo indeterminato** assunto dal 1° gennaio 2017;
- CCNL Studi Professionali con divisore contrattuale 26 per la determinazione della quota giornaliera di retribuzione;
- una festività cadente in domenica, da retribuire in base al CCNL con una quota giornaliera di retribuzione;
- rivalutazione del fondo TFR accantonato al 31 dicembre dell'anno precedente pari a € 56,43 corrispondente ad un indice stimato 1,80% calcolato sul fondo di € 3.135,09;
- aliquota INPS a carico del datore di lavoro pari al 28,98% prevista per le aziende del Terziario fino a 5 dipendenti;
- aliquota INAIL del 4 per mille.

a) retribuzione ordinaria

	Quantità	Importi unitari	Importi mensili	Importi annuali
minimo contrattuale			1.471,37	
contingenza				
edr				
anticipo futuri aumenti			128,63	
altri elementi				
totale retribuzione ordinaria			1.600,00	
lavoro straordinario				
totale retribuzione			1.600,00	19.200,00

Il valore annuo della retribuzione ordinaria è dato dalla moltiplicazione per 12 del valore mensile.

b) mensilità aggiuntive e festività retribuite

	Quantità	Importi unitari	Importi annuali
tredicesima mensilità			1.600,00
quattordicesima mensilità			1.600,00
festività cadenti in domenica	1	61,54	61,54
ex festività retribuite			
totale			3.261,54

c) trattamento di fine rapporto

	Importi annuali
TFR annuale	1.663,82
trattenuta contr. 0,50% Fondo pens.	- 112,31
rivalutazione TFR a.p.	56,43
totale	1.607,94

• L'accantonamento della quota annua del TFR è dato dalla divisione per 13,5 della retribuzione annua (a + b).

• La trattenuta dello 0,50% si applica al valore arrotondato della retribuzione assoggettata a contributi nell'anno, pari a € 22.462,00.

d) oneri sociali

	Aliquote	Importi annuali
INPS	28,98%	6.509,49
INAIL premio	4‰	89,85
INAIL - addizionale 1%		0,90
totale		6.600,24

L'imponibile INPS di € 22.462,00 è dato dall'importo arrotondato della somma della retribuzione ordinaria, delle mensilità aggiuntive e delle festività retribuite (a + b).

e) oneri fiscali

	Aliquote	Importi annuali
indeducibilità IRAP	3,90%	0

Le spese per il personale a tempo indeterminato, a decorrere dal periodo d'imposta 2015, sono integralmente deducibili dall'imponibile ai fini IRAP.

Totale costo annuo

30.669,72

(omissis)

(omissis)

Costo e risparmio: cosa cambia a seconda della tipologia di assunzione**b. Valutazione di convenienza****5780**

Nei prospetti che seguono riportiamo una valutazione comparativa tra i costi di un rapporto di lavoro ordinario e quelli ridotti dei principali rapporti di lavoro agevolati.

Impiegato CCNL Terziario (azienda con 14 dipendenti)	
Si ipotizza:	
- un'aliquota contributiva a carico ditta del	29,28%
- un tasso INAIL pari a	4‰
- una retribuzione lorda annua di	€ 20.000

	Assunzione ordinaria (*)	Assunzione disoccupato con almeno 50 anni di età (art. 4, c. 8-10, L. 92/2012) (*)	Assunzione giovane tra 16 e 29 anni registrato al PONIOG (DD 2 dicembre 2016 n. 394) (*)	Apprendista
Base contributiva	20.000	20.000	20.000	20.000
Contributo INAIL	80,80	40,40	80,80	
Contributi INPS	5.856,00	2.928,00	120,00	2.382,00
Altri contributi				
Contributo di solidarietà				
Totale oneri	5.936,80	2.968,40	200,80	2.382,00
RIEPILOGO - COSTO				
Retribuzione complessiva	20.000	20.000	20.000	20.000
Oneri	5.936,80	2.968,40	200,80	2.382,00
TFR	1.381,48	1.381,48	1.381,48	1.381,48
Costo annuale	27.318,28	24.349,88	21.582,28	23.863,48
IRAP su costo indeducibile	-	-	-	-
Costo globale annuo	27.318,28	24.349,88	21.582,28	23.863,48
RISPARMIO				
Differenza in valore assoluto		2.968,40	5.736,00	3.454,80
Differenza in percentuale		10,87%	21,00%	12,65%
(*) L'assunzione è a tempo indeterminato.				

Operaio Industria (azienda da 16 a 50 dipendenti)	
Si ipotizza:	
- un'aliquota contributiva a carico ditta del	31,28%
- un tasso INAIL pari a	90‰
- una retribuzione lorda annua di	€ 20.000

	Assunzione ordinaria (*)	Assunzione disoccupato con almeno 50 anni di età (art. 4, c. 8-10, L. 92/2012) (*)	Assunzione giovane tra 16 e 29 anni registrato al PONIOG (DD 2 dicembre 2016 n. 394) (*)	Apprendista
Base contributiva	20.000	20.000	20.000	20.000
Contributo INAIL	1.818,00	909,00	1.818,00	
Contributi INPS	6.256,00	3.128,00	60,00	2.662,00
Altri contributi				
Contributo di solidarietà				
Totale oneri	8.074,00	4.037,00	1.878,00	2.662,00
RIEPILOGO - COSTO				
Retribuzione complessiva	20.000	20.000	20.000	20.000
Oneri	8.074,00	4.037,00	1.878,00	2.662,00
TFR	1.381,48	1.381,48	1.381,48	1.481,48
Costo annuale	29.455,48	25.418,48	23.259,48	24.143,48
IRAP su costo indeducibile				
Costo globale annuo	29.455,48	25.418,48	23.259,48	24.143,48
RISPARMIO				
Differenza in valore assoluto		4.037,00	6.196,00	5.312,00
Differenza in percentuale		13,71%	21,03%	18,03%
(*) L'assunzione è a tempo indeterminato.				

(omissis)

Copyright by - Francis Lefebvre s.r.l. - 2017

I diritti di traduzione, di riproduzione e di adattamento totale o parziale e con qualsiasi mezzo (compresi le copie fotostatiche, i film didattici o i microfilm) sono riservati per tutti i Paesi

L'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non comporta né sostituisce una prestazione professionale e non può comportare specifiche responsabilità per involontari errori o inesattezze.