

Come si contabilizza il costo del personale

di [Celeste Vivenzi](#)

Publicato il 7 Giugno 2013

Attraverso il presente contributo si intendono analizzare le principali voci del costo del personale con lo scopo di offrire una metodologia corretta pratica di controllo prima della chiusura definitiva dei conti.

La contabilizzazione del costo del personale: premessa generale

Al fine di rispettare il dettato del codice civile in materia di predisposizione del bilancio (principi redazione art. **2423, 2423-bis e 2424-bis e principio OIC. n. 19**) si devono contabilizzare nei costi d'esercizio tutte le somme a qualsiasi titolo maturate dai lavoratori dipendenti nel corso dell'esercizio contabile, anche se materialmente non corrisposte. Attraverso il presente contributo si intende **analizzare le principali voci del costo del personale** con lo scopo di offrire una metodologia corretta pratica di controllo prima **della chiusura definitiva dei conti**.



Retribuzioni e contributi del mese di Dicembre

Se le retribuzioni relative al mese di Dicembre (comprese le tredicesime e i relativi contributi) non sono state contabilizzate occorre imputarle al relativo costo di competenza attraverso le scritture integrative di fine anno.

Premio Inail

Come noto entro il **16 febbraio** dell'anno successivo il datore di lavoro provvede al pagamento del saldo dell'anno precedente e dell'acconto del corrente anno del Premio Inail. A fine esercizio il saldo del

premio versato nell'anno successivo deve essere imputato al costo Inail di competenza.

Ferie non godute

Come noto l'art. 36 della nostra Carta Costituzionale stabilisce che

“Il lavoratore ha diritto al riposo settimanale e a ferie annuali retribuite, e non può rinunziarvi”.

Il legislatore, D.Lgs. n. 66/2003, ha provveduto a regolamentare tale istituto stabilendo che:

“il periodo legale di ferie annuali previste va goduto per almeno due settimane, consecutive in caso di richiesta del lavoratore, nel corso dell'anno di maturazione e, per le restanti due settimane, nei 18 mesi successivi al termine dell'anno di maturazione”.

È stabilito, inoltre, come la contrattazione collettiva possa, nell'autonomia delle parti, derogare in meglio rispetto alla disciplina legale prevedendo un periodo aggiuntivo di ferie annuali. Alla luce di quanto sopra occorre iscrivere in bilancio l'ammontare del costo relativo alle ferie maturate in favore dei dipendenti e non ancora liquidate o godute comprensivo della retribuzione lorda e dei contributi sociali a carico dell'impresa (**ipotizzando che alla data di chiusura del bilancio i dipendenti siano tutti licenziati**).

Permessi ed ex festività non goduti

I permessi non goduti entro l'anno di maturazione, a seconda di quanto previsto dallo specifico contratto collettivo, possono decadere e quindi essere pagati con la normale retribuzione di fatto in atto al momento della scadenza oppure essere goduti in un periodo successivo. Nel secondo caso dovrà essere rilevato il costo di competenza dell'esercizio comprensivo degli oneri sociali a carico del datore di lavoro. Questo vale anche per il caso dei permessi concessi in sostituzione delle quattro ex festività abolite (S. Giuseppe, Ascensione, Corpus Domini e SS. Apostoli Pietro e Paolo).

Mensilità aggiuntive

A fine anno deve essere rilevato l'importo delle mensilità aggiuntive diverse dalla tredicesima, da corrispondersi nei mesi di giugno/luglio, determinato da tanti dodicesimi quanti sono i mesi interi di servizio prestato nell'anno. Il calcolo verrà fatto considerando la retribuzione del mese di dicembre

tenendo conto anche degli oneri sociali a carico del datore di lavoro.

Premi di risultato

I premi di risultato previsti dalla contrattazione di 2° livello sono solitamente in correlazione con specifici indici economici (**fatturato, utili, produzione...**) probabilmente non ancora a disposizione nel mese di dicembre. In questo caso, non essendo a disposizione l'indice per poter calcolare il premio non si procederà all'iscrizione del costo per competenza ma la relativa contabilizzazione avverrà nel futuro esercizio oppure, in alternativa, si potrà procedere con lo stanziamento di un apposito Fondo per l'importo presunto.

Trattamento di fine rapporto

Dal **1° gennaio 2007** il lavoratore dipendente può scegliere se destinare il proprio TFR a:

- a. forme pensionistiche complementari;
- b. oppure se mantenerlo presso il datore di lavoro.

L'adesione dei dipendenti alle forme pensionistiche complementari comporta l'obbligo per i datori di lavoro di versare la quota di retribuzione accantonata a titolo di Tfr al fondo pensione cui il lavoratore a aderito. Se il lavoratore non ha aderito alla previdenza complementare, nelle aziende con almeno 50 dipendenti, il datore deve conferire la quota ad un apposito fondo (Fondo di Tesoreria) presso l'Inps. In tale ipotesi, per ottenere il Tfr, il lavoratore dovrà presentare domanda al datore di lavoro che provvederà alla liquidazione integrale del Tfr e al recupero di quanto versato nei confronti dell'Istituto di Previdenza tramite conguaglio. L'azienda deve pertanto garantire il Tfr per le quote accantonate fino al 31 dicembre 2006 e per quelle accantonate dopo tale data e mantenute in azienda per decisione del lavoratore (aziende fino a 49 dipendenti). Negli altri casi invece l'azienda deve effettuare il versamento dei contributi definiti dal dipendente o dalla normativa regolatrice dei Fondi di previdenza complementare. Per determinare la retribuzione annua utile ai fini del calcolo del Tfr occorre fare riferimento ai contratti collettivi, ma in via generale, tale voce retributiva comprende tutte le somme corrisposte a titolo non occasionale in dipendenza del rapporto di lavoro (sono escluse le somme pagate a titolo di rimborso spese). In caso d'integrazione salariale deve essere computato l'equivalente della retribuzione a cui il lavoratore avrebbe avuto diritto in caso di normale svolgimento del rapporto di lavoro. Il Tfr mantenuto in azienda comporta la necessità di rilevare la quota di accantonamento dell'esercizio di competenza per la chiusura del bilancio al 31 Dicembre (ridotta dell'imposta sostitutiva dell'11%) ed inoltre la quota deve essere obbligatoriamente rivalutata al 31 dicembre di ogni anno rispetto al mese di dicembre dell'anno

precedente attraverso l'applicazione di un apposito coefficiente. Anche il Tfr versato al Fondo dovrà essere rivalutato alla fine di ciascun anno e l'incremento, sempre al netto dell'imposta sostitutiva, dovrà essere imputato alla posizione del singolo lavoratore (in questo caso il costo della rivalutazione resta a carico dello stesso Fondo di Tesoreria). Come ogni anno tra le rilevazioni di fine esercizio occorre accantonare il trattamento di fine rapporto dei dipendenti. L'ammontare dell'accantonamento è dato dalla somma della quota del Tfr maturata nel corso dell'esercizio per singolo dipendente oltre all'incremento (rivalutazione) del fondo degli anni precedenti. Sulla rivalutazione si versa una imposta sostitutiva da pagarsi con **modello F24** a dicembre in acconto (**codice tributo 1712**) e a febbraio dell'anno successivo a saldo (**codice tributo 1713**). Il Tfr rappresenta un debito verso i dipendenti e pertanto verrà rilevato in avere, mentre il costo in dare.

IL TRATTAMENTO DEL LAVORO INTERINALE

Il lavoratore interinale non è alle dirette dipendenze del datore di lavoro ma di un soggetto terzo ovvero una società di lavoro interinale iscritta presso il Ministero del lavoro. Attraverso infatti un contratto, detto di fornitura, l'Agenzia fornisce il lavoratore all'impresa utilizzatrice. Il contratto può essere a tempo determinato o a tempo indeterminato. Il lavoratore durante lo svolgimento della sua opera è soggetto al controllo dell'impresa utilizzatrice ma è retribuito dalla Società o Agenzia di lavoro interinale che provvede anche al versamento dei contributi previdenziali. A questo proposito è utile ribadire che l'impresa utilizzatrice rimane responsabile del pagamento degli obblighi tributari e contributivi relativi al lavoratore in caso di eventuale inadempimento da parte dell'impresa fornitrice. Il costo fatturato al datore di lavoro da parte dell'Agenzia interinale deve essere registrato nei costi del personale e per la parte inerente ai contributi non sarà assoggettato ad IVA mentre per il resto dovrà scontare l'iva del 21%. Ai fini IRAP il datore di lavoro utilizzatore deve comportarsi in questo modo:

- costo del dipendente : indeducibile;
- Inail: deducibile;
- **ricarico dell'impresa fornitrice: deducibile.**

ESEMPIO PRATICO REGISTRAZIONE CONTABILE COSTO DEL PERSONALE

I dati relativi al costo del lavoro per il mese di Aprile 2013 sono i seguenti:

- retribuzioni lorde: € 160.000;
- assegni familiari: € 8.000;
- ritenute fiscali a carico del dipendente: € 50.000;
- ritenute previdenziali a carico del dipendente: € 18.000;

- o oneri sociali a carico dell'azienda: € 60.000.

Rilevazioni in partita doppia relative alla liquidazione ed al pagamento delle retribuzioni, delle ritenute previdenziali e fiscali: legenda : C.E. Conto Economico S.P. Stato Patrimoniale Data

registrazione : 06/05/2013 _____ Salari e stipendi C.E. a S.P.
 Dipendenti c/retribuzione 160.000 _____ INPS c/competenze S.P. a
 S.P. Dipendenti c/retribuzione 8.000 _____ Dipendenti c/retribuzione
 S.P. a S.P. INPS c/comp. 18.000 _____ Oneri sociali C.E. a S.P. INPS
 c/competenze 60.000 _____ Dipendenti c/retribuzione S.P. a *diversi*
 150.000 Banca c/c S.P. 100.000 Erario c/ritenute S.P. 50.000 **DATA EFFETTIVO VERSAMENTO : 16**
maggio 2013 INPS c/competenze S.P. a Banca c/c S.P. 70.000 Erario c/ritenute S.P. a Banca c/c S.P.
 50.000

ESEMPIO PRATICO REGISTRAZIONE LIQUIDAZIONE T.F.R.

In data 30 aprile 2013 si interrompe il rapporto di lavoro di un dipendente ed in data 15 Maggio 2013 si provvede a liquidare il trattamento di fine rapporto che ammonta complessivamente a euro 19.000. Si ipotizzi un accantonamento al 31 dicembre dell'esercizio precedente di un'indennità di fine rapporto pari a euro 17.500 . **data registrazione 15 maggio 2013** *diversi a diversi* a Debiti Dipendenti c/TFR S.P. 19.000 Fondo TFR S.P. 17.500 Accantonamento TFR C.E. 1.500

ESEMPIO PRATICO REGISTRAZIONE IMPOSTA SOSTITUTIVA SUL T.F.R.: ACCONTO E SALDO

16/12/12	Erario c/imposta sostitutiva sul Tfr (sp)	a	Banca c/c (sp)		500
-----------------	---	---	----------------	--	-----

Alla fine dell'esercizio, all'atto della redazione del bilancio, come accennato va rilevato l'accantonamento Tfr dell'anno comprensivo della rivalutazione.

31/12/12	Accantonamento Tfr (ce)	a	Diversi		8000
		a	Fondo Tfr (sp)	7200	

	a	E r a r i o c /i m p o s t a s o s t i t u t i v a s u l T f r (s p)	800	
--	---	--	-----	--

Successivamente in febbraio verrà rilevato il versamento del saldo:

16/02/13	Erario c/imposta sostitutiva sul Tfr (sp)	a	Banca c/c (sp)		300
----------	---	---	----------------	--	-----

Leggi anche: [Il costo del personale e le altre operazioni di gestione ordinaria e straordinaria](#) [Le retribuzioni del personale dipendente: guida contabile](#)

7 giugno 2013 Celeste Vivenzi