
I QUATTRO CODICI DELL'AUDITING

IPSOA INFORMATICA

I QUATTRO CODICI DELL'AUDITING

REVISIONE CONTABILE

1982

IPSOA INFORMATICA

I QUATTRO CODICI DELL'AUDITING

REVISIONE CONTABILE

Coordinato da Paolo U. Rossi, certified internal auditor

con la collaborazione di:

per il **Testo base, cap. V - Influenza dell'informatica sulla revisione contabile:**

- dott. Giampiero Trovesi; Direttore Sistemi di controllo gestionale - IBM Italia S.p.A.

per la **Voce 0 - Prospetti e schemi di bilancio:**

- dott. Giancarlo Pagliarini, dell'Università di Parma e membro del Direttivo AIAF Associazione Italiana Analisti Finanziari

per la **Voce 1 - Cassa e banche *:**

- dott. Mauro Pennisi, Audit Manager - Italaudit S.p.A.

per la **Voce 2 - Titoli *:**

- rag. Alessandro Brasca: Partner - Reconta Touche and Ross s.a.s.

per la **Voce 3 - Crediti *:**

per la **Voce 4 - Inventari *:**

per la **Voce 5 - Ratei e risconti *:**

- dott. Osvaldo Angeretti: Partner - Helios Italia s.a.s.

per la **Voce 6 - Immobilizzazioni materiali *:**

- dott. Giuseppe Abatangelo: Audit Manager - Ernst & Whinney S.n.c.

per la **Voce 7 - Immobilizzazioni finanziarie *:**

- rag. Alessandro Brasca: Partner - Reconta Touche and Ross s.a.s.

per la **Voce 8 - Immobilizzazioni immateriali:**

- dott. Lorenzo Penca, Audit Manager - M.P. Revisioni s.a.s.

per la **Voce 9 - Debiti *:**

per la **Voce 10 - Mutui e prestiti obbligazionari *:**

- dott. Carlo Maria Cugnasca: Partner - Sala Scelsi Farina Binder Dijker Otté & Co., Società di revisione s.a.s.

per la **Voce 11 - Fondi di accantonamento *:**

- dott.ssa Ambra Tosoratti, consulente del lavoro in Milano

per la **Voce 12 - Patrimonio netto *:**

- dott. Mario Boella: Membro del Consiglio di Amministrazione - Compagnia Europea di Revisione Org.ne S.p.A.

per la **Voce 13 - Ricavi *:**

- dott. John Agterberg: Registered Accountant in Olanda

per la **Voce 14 - Contabilità industriale e costo del venduto *:**

- dott. Ferdinando Belloni: Membro del Consiglio di Amministrazione - R.I.A. Società Nazionale di Certificazione S.p.A.

per la **Voce 15 - Spese generali, amministrative e di vendita *:**

- dott. Mario Pfeiffer: Partner - Toris Società di Revisione s.a.s.

per la **Voce 16 - Oneri e proventi ***:

- dott.ssa Maria Luisa Mesiano: Audit Manager - Fides Certificazione s.a.s.

per la **Voce 17 - Imposte e tasse:**

per la **Voce 18 - Utili/perdite d'esercizio *:**

- dott. Osvaldo Angeretti: Partner - Helios Italia s.a.s.

per la **Voce 19 - Salari e stipendi *:**

- dott.ssa Ambra Tosoratti: consulente del lavoro in Milano

per la **Voce 20 - Conti d'ordine:**

- dott. Bruno Dei: Partner - Bompani Audit s.a.s.

per la **Voce 21 - Variazione situazione patrimoniale e finanziaria:**

- prof. Imerio Facchinetti: dell'Università di Bergamo

per la **Voce 22 - Analisi comparative e trends:**

- prof. Imerio Facchinetti: dell'Università di Bergamo

per la **Voce 23 - Imposte differite**

Un vivo ringraziamento alle Società di Revisione Contabile (elencate in ordine alfabetico) per il loro intervento ** sia in termini di revisione critica degli elaborati che di messa a disposizione di materiale didattico.

Arthur Andersen & Co. (S.n.c.)

Arthur Young & Co.

Bompani Audit di Bruno Dei (S.a.s.)

Certa (S.r.l.) Istituto italo-germanico di Revisione e Certificazione

Compagnia Europea di Revisione e Organizzazione (S.p.A.)

Coopers & Lybrand (S.a.s.)

Deloitte Haskins & Sells

Ernst & Whinney (S.n.c.)

Fides Certificazione (S.a.s.)

Helios Italia di Dott. Maurizio Camerano (S.a.s.)

I.A.CO Revisioni & Co. di Dott. Franco Pontani (S.a.s.)

Italaudit (S.p.A.)

M.P. Revisioni di Rosario L. Calogero (S.a.s.)

Peat, Marwick, Mitchell & Co.

Price Waterhouse (S.a.s.)

Reconta Touche & Ross di B. Gimpel & Co. (S.a.s.)

R.I.A. Società Nazionale di Certificazione (S.p.A.)

Sala Scelsi Farina Binder Dijker Otte & Co.

Toris Società di Revisione (S.a.s.)

* Il Dott. Franco Pontani, dottore commercialista in Milano ha curato la parte relativa agli aspetti fiscali della presente Voce.

** Quanto da noi scritto è naturalmente frutto di nostra elaborazione e non impegna dunque in alcun modo le società in elenco.

19. SALARI E STIPENDI

Indice

19.

pag. 1

19. SALARI E STIPENDI**0. GENERALITÀ**

1. Definizioni
2. Natura e classificazioni
3. Collegamento con altre voci

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

1. Rilevazioni contabili
2. Presentazione a bilancio
3. Pratiche correnti e casistica
4. Problemi particolari
5. Sintesi

2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO

1. Segregazione delle funzioni
2. Procedure ed autorizzazioni
3. Questionario sul controllo interno
4. Standards di controllo interno
5. Problematiche connesse con l'Edp
6. Sintesi

3. PROCEDURE DI REVISIONE

1. Obiettivi della verifica
2. Controllo dei conti ed analisi della documentazione
3. Statuite procedure di revisione Dottori Commercialisti
4. Programma di revisione (Audit Program)
5. Sintesi

4. ASPETTI FISCALI

1. Premessa
2. Definizioni e componenti
3. Ritenute alla fonte
4. Rimborsi spese per missione
5. Rimborsi spese personali
6. Esposizione in bilancio e nelle scritture obbligatorie
7. Raccordo tra logica civile e logica fiscale

A. APPENDICE

1. Bibliografia essenziale
2. Domande di controllo
3. Verifiche in ambiente Edp

19.	SALARI E STIPENDI 19.
pag. 2	Indice

Elenco figure:

0. GENERALITÀ

- | | | |
|--------|----------------------------------|-------------|
| Fig. 1 | Documenti obbligatori | par. 19.0.2 |
| Fig. 2 | Raccordo tra libri e contabilità | par. 19.0.2 |

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

- | | | |
|--------|---|-------------|
| Fig. 3 | Enti previdenziali e assistenziali (tabella riassuntiva degli obblighi) | par. 19.1.1 |
| Fig. 4 | Pratiche personali (tabella riassuntiva documenti) | par. 19.1.2 |

2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO

- | | | |
|---------|--|-------------|
| Fig. 5 | Tabella attività principali | par. 19.2.1 |
| Fig. 6 | Flusso liquidazioni | par. 19.2.1 |
| Fig. 7 | Flow-chart assunzioni | par. 19.2.1 |
| Fig. 8 | Flow-chart dimissioni | par. 19.2.1 |
| Fig. 9 | Flow-chart variazioni retributive e di categoria | par. 19.2.1 |
| Fig. 10 | Ciclo delle retribuzioni | par. 19.2.1 |

3. PROCEDURE DI REVISIONE

- | | | |
|---------|---|-------------|
| Fig. 11 | Distribuzione retribuzioni (<i>carta di lavoro</i>) | par. 19.3.2 |
| Fig. 12 | Scheda riassuntiva costo del personale (<i>carta di lavoro</i>) | par. 19.3.2 |
| Fig. 13 | Retribuzione dirigenti (<i>carta di lavoro</i>) | par. 19.3.2 |
| Fig. 14 | Sviluppo mensile retribuzioni e relative ritenute e trattenute (<i>carta di lavoro</i>) | par. 19.3.2 |

19. SALARI E STIPENDI**19.0.**

0. GENERALITÀ - Sommario

pag. 1

19. SALARI E STIPENDI**0. Generalità**

1. Definizioni
2. Natura e classificazioni
 - Tipologia contrattuale: generalità
 - Contratto di lavoro a tempo indeterminato
 - Contratto di lavoro a tempo determinato
 - Contratto di lavoro a tempo parziale
 - Lavoro a domicilio
 - Assunzione di apprendisti
 - Documentazione obbligatoria connessa con l'assunzione
 - Elementi essenziali del contratto
3. Collegamento con altre voci

19. SALARI E STIPENDI

0. GENERALITÀ

1. Definizioni

19.0.1.

pag. 1

1. DEFINIZIONI

Il costo del personale dipendente è costituito dall'insieme dei costi sostenuti a fronte delle variazioni numerarie intervenute nei confronti dei soggetti legati all'impresa da un contratto di lavoro subordinato, e nei confronti degli enti previdenziali, assistenziali e fiscali ecc., o nei confronti di terzi.

L'esistenza di un rapporto di dipendenza fa sì che in aggiunta alla retribuzione corrisposta siano dovuti dei contributi (parte a carico del datore di lavoro e parte del lavoratore) mentre l'impresa opera delle ritenute fiscali per conto dell'erario fungendo perciò da sostituto d'imposta.

Le retribuzioni erogate più la quota parte differita (mensilità aggiuntive, premi indennità di fine rapporto di lavoro, ecc.) ed il totale degli oneri a carico azienda rappresentano il costo del personale.

Riferendoci al lavoro subordinato richiamiamo il disposto dell'art. 2094 cod. civ. che definisce lavoratore subordinato «colui che si obbliga mediante retribuzione a collaborare con l'impresa, prestando il proprio lavoro intellettuale o manuale alle dipendenze e sotto la direzione dell'imprenditore»¹.

Nell'ambito del rapporto di lavoro subordinato, ai sensi dell'art. 2095 cod. civ. si distinguono alcune categorie, e cioè:

- a) dirigenti amministrativi o tecnici;
- b) impiegati;
- c) operai,

il secondo comma del citato articolo prevede che leggi speciali determinino i requisiti di appartenenza alle indicate categorie in relazione a ciascun ramo di produzione e alla particolare struttura dell'impresa.

Le leggi speciali ed i contratti collettivi, in relazione a ciascun ramo di produzione od alla particolare struttura dell'impresa, determinano i requisiti per appartenenza alle indicate categorie.

¹ L'art. 2086 cod. civ. recita: «L'imprenditore è il capo dell'impresa e da lui dipendono gerarchicamente i suoi collaboratori».

19.0.1.

pag. 2

SALARI E STIPENDI 19.

GENERALITÀ 0.

Definizioni 1.

La classificazione sopra adottata in forma generale, non esaurisce ovviamente il novero dei possibili rapporti che dettati da leggi speciali intervenute successivamente all'emanazione del codice civile o variamente disciplinate dai contratti collettivi, danno luogo ad una serie di configurazioni più ampia rispetto a questa principale classificazione.

2500

Struttura base

Revisione contabile

19. SALARI E STIPENDI

0. GENERALITÀ

2. Natura e classificazioni

19.0.2.

pag. 1

2. NATURA E CLASSIFICAZIONI**Tipologia
contrattuale:
generalità**

Il costo del lavoro rappresenta, per il datore di lavoro, l'onere globale emergente dai contratti individuali stipulati con i lavoratori dipendenti. Il costo è pertanto in funzione dei rapporti specifici instaurati, che lo influenzano, sia per gli aspetti economici particolari (retribuzione) sia per gli aspetti normativi.

Gli aspetti economici dipendono sia dai contratti collettivi che da quelli individuali. Gli aspetti normativi sono informati alla seguente tipologia contrattuale:

- a) contratti a tempo indeterminato; ¹
- b) contratti a tempo determinato; ¹
- c) contratti a tempo parziale,

casi particolari riguardano:

- a) il lavoro a domicilio;
- b) il lavoro degli apprendisti.

**Contratto di lavoro
a tempo
indeterminato**

Costituisce la forma più tipica del rapporto di lavoro quale viene instaurato tra impresa e lavoratore dipendente.

La costituzione del rapporto di lavoro (ovvero la stipulazione del contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato) deve avvenire in forma scritta ².

La forma scritta implica pertanto la predisposizione di una lettera di assunzione da parte del datore di lavoro, indirizzata al lavoratore subordinato, dalla quale si possano desumere tutti gli elementi del contratto che disciplinano i reciproci rapporti sia da un punto di vista normativo, che da un punto di vista economico, alla luce del sistema giuridico preposto alla disciplina del rapporto e delle peculiarità che intervengono nel rapporto di lavoro subordinato.

In particolare dalla lettera di assunzione e quindi di accettazione sottoscritta dal lavoratore subordinato, si devono desumere i seguenti elementi essenziali:

- a) data di assunzione;
- b) periodo di prova (obbligatoria la forma scritta ai sensi dell'art. 2096 cod. civ.);

¹ Cfr. legge 18 aprile 1962, n. 230 art. 1, 1° c., pubblicata nella G.U. n. 125 del 17 maggio 1962.

² Cfr. legge 18 aprile 1962, n. 230, art. 1, 3° c. L'atto iscritto non è richiesto nei casi in cui la durata del lavoro sia inferiore ai 12 giorni.

- c) l'orario ed il luogo di lavoro;
- d) la qualifica;
- e) la categoria e le mansioni;
- f) la paga o lo stipendio analitico (cioè lo stipendio analizzato secondo le sue componenti);
- g) il totale stipendio lordo mensile (o totale paga oraria);
- h) la precisazione che le trattenute previdenziali, assistenziali e fiscali sono a carico del dipendente (norma questa di tipo cautelativo ad evitare l'insorgenza di contestazioni);
- i) il riferimento al Contratto collettivo nazionale di lavoro di appartenenza per tutto ciò che non è stato previsto nella lettera di assunzione (clausola di rinvio).

L'assunzione al lavoro dei prestatori d'opera, è disciplinata dalla legge 29 aprile 1949, n. 264¹ e dalla legge 20 maggio 1970, n. 300² (nota come Statuto dei lavoratori). Tali leggi fanno obbligo ad ogni datore di lavoro, salvo alcuni casi particolari, di assumere i propri dipendenti tramite gli Uffici provinciali e della massima occupazione, tramite le loro sezioni staccate istituite nei centri industriali più importanti, nonchè tramite il loro collocatore, corrispondenti incaricati negli altri comuni³.

L'assunzione tramite l'Ufficio di collocamento può avvenire:

- a) mediante assunzione nominativa;
- b) mediante assunzione numerica;
- c) mediante assunzione obbligatoria.

L'assunzione nominativa è ammessa esclusivamente nei seguenti casi:

- a) lavoratori di concetto;
- b) appartenenti alle categorie di lavoro altamente specializzate tassativamente individuate con D.M. 10 maggio 1973;
- c) lavoratori a domicilio;
- d) lavoratori che passano direttamente da un'azienda all'altra;
- e) altri casi minori.

¹ Pubblicata nella G.U. n. 125 del 1° giugno 1949, suppl. ord.

² Pubblicata nella G.U. n. 131 del 27 maggio 1970.

³ Cfr. anche l'art. 2098 cod. civ.

19. SALARI E STIPENDI

0. GENERALITÀ
2. Natura e classificazioni

19.0.2.

pag. 3

L'assunzione numerica avviene negli altri casi per i quali non è prevista l'assunzione nominativa. Dalla richiesta di assunzione numerica, che deve essere trasmessa per iscritto all'Ufficio di collocamento, devono risultare i seguenti elementi:

- a) il numero dei lavoratori;
- b) l'esatta qualifica professionale;
- c) le eventuali caratteristiche particolari relative alle singole qualifiche;
- d) l'attività produttiva dell'azienda;
- e) l'indirizzo del datore di lavoro richiedente;
- f) la sede dello stabilimento e del cantiere o degli uffici dove i lavoratori debbono prestare la propria attività.

Le assunzioni obbligatorie sono disciplinate dalla legge 2 aprile 1968, n. 482¹ e riguardano quei datori di lavoro privati che abbiano alle loro dipendenze più di trentacinque lavoratori tra operai e impiegati ad esclusione degli apprendisti.

Tutti i lavoratori assunti a tempo indeterminato dovranno essere in possesso di un Libretto di lavoro che viene rilasciato dal comune di residenza del lavoratore.

Un caso particolare riguarda l'assunzione degli stranieri che possono appartenere a Stati membri della Cee o ad altri Paesi.

In base al regolamento del Consiglio della Comunità economica europea n. 1612/68² del 15 ottobre 1968 ed in base alla Direttiva Cee n. 68/360 del 15 ottobre 1968² ogni cittadino di uno Stato membro ha diritto di accedere ad una attività di lavoro subordinato ed esercitarla nel territorio di un altro Stato membro. Per l'assunzione, pertanto, di un lavoratore straniero proveniente da un Paese della Comunità economica europea si applicano le disposizioni in atto per i lavoratori italiani.

Il lavoratore straniero dovrà munirsi del Libretto di lavoro che verrà rilasciato dal suo comune di residenza all'estero ed iscriversi presso l'Ufficio di collocamento che provvederà ad avviarlo al lavoro, dietro richiesta nominativa o numerica presentata dal datore di lavoro secondo le disposizioni in atto.

¹ Pubblicata nella G.U. n. 109 del 30 aprile 1968.

² Pubblicato nella Guce n. L 257 del 19 ottobre 1968.

19.0.2.

pag. 4

SALARI E STIPENDI 19.

GENERALITÀ 0.

Natura e classificazioni 2.

Nel caso di assunzione di uno straniero proveniente da un Paese non facente parte della Comunità economica europea, il soggetto in questione dovrà essere munito di uno speciale documento sostitutivo del Libretto di lavoro rilasciato dall'Ispettorato del lavoro su richiesta dell'impresa, previa autorizzazione del Ministero degli Interni o il datore di lavoro deve far pervenire richiesta tramite la Questura locale.

**Contratto di lavoro
a tempo determinato**

Il contratto di lavoro a tempo determinato è applicabile a casi particolari ed è disciplinato dalla legge 18 aprile 1962, n. 230 che limita l'applicazione del rapporto a tempo determinato alle seguenti ipotesi¹:

- 1) lavori a carattere stagionale;
- 2) sostituzione di lavoratori assenti per i quali sussiste il diritto alla conservazione al posto come nei casi di:
 - a) maternità;
 - b) malattia;
 - c) militare di leva;
 - d) richiamo alle armi;
 - e) Tbc;
- 3) quando l'assunzione è per l'esecuzione di un'opera o di un servizio definitivo e predeterminati nel tempo ed aventi carattere straordinario occasionale;
- 4) per lavorazioni a fasi successive che richiedono maestranze diverse, per specializzazioni, da quelle normalmente impiegate limitatamente alle fasi complementari e integrative per le quali non vi sia continuità di impiego nell'ambito dell'azienda.

Nel contratto a tempo determinato, nel caso della sostituzione di lavoratori assenti, deve essere sempre indicato il nome del lavoratore sostituito, la causa della sostituzione e la durata, pena la nullità del contratto stesso. In ogni caso, essendo previsto un termine, (anche negli altri casi del contratto a tempo determinato), dovrà essere sempre indicata la durata.

Il contratto a tempo determinato può essere eccezionalmente prorogato per non più di una volta e per un tempo non superiore alla durata del contratto iniziale, con il consenso del lavoratore. La proroga inoltre deve essere richiesta da esigenze contingenti ed imprevedibili che si

2504

¹ Cfr. l'art. 1, 1° c., della citata legge.

19. SALARI E STIPENDI

0. GENERALITÀ

2. Natura e classificazioni

19.0.2.

pag. 5

riferiscono alla stessa attività lavorativa per la quale il contratto è stato stipulato a tempo determinato¹.

Se il rapporto di lavoro dovesse terminare dopo la scadenza del termine inizialmente fissato, successivamente prorogato, il contratto si considera a tempo indeterminato sin dalla data di assunzione del lavoratore.

Nella lettera di assunzione devono comparire i seguenti elementi:

- a) data di assunzione;
- b) periodo di prova;
- c) orario e luogo di lavoro;
- d) qualifica;
- e) categoria;
- f) mansioni (che devono essere nel caso di sostituzione di persona, quelle della persona sostituita);
- g) durata, se prevista; diversamente la clausola «fino al rientro della persona sostituita»;
- h) stipendio o paga analitico (cioè analisi dello stipendio o della paga secondo le sue componenti);
- i) totale della paga o stipendio lordo mensile o della paga oraria;
- l) la precisazione che le trattenute previdenziali, assistenziali e fiscali sono a carico del dipendente;
- m) la precisazione che l'assunzione viene effettuata in sostituzione del sig. ... assente per motivi ...;
- n) il riferimento al Contratto collettivo nazionale di lavoro di appartenenza per quanto non previsto nella lettera di assunzione.

Contratto di lavoro a tempo parziale Il contratto di lavoro a tempo parziale è in genere informato alle stesse regole del contratto di lavoro a tempo indeterminato, con il ragguaglio delle retribuzioni contrattuali al periodo di permanenza presso l'impresa, salvo maggiorazioni previste da leggi speciali.

Lavoro a domicilio Sono considerati lavoratori a domicilio le persone che, con vincolo di subordinazione, eseguono nel proprio domicilio o nel locale di cui abbiano la disponibilità, anche con l'aiuto accessorio di membri della famiglia conviventi e a carico, ma con esclusione di manodopera salariata di apprendisti, un lavoro retribuito per conto di uno o più imprenditori, utilizzando materie prime, ac-

¹ Cfr. la legge 18 aprile 1962, n. 230, art. 2.

19.0.2.

pag. 6

SALARI E STIPENDI 19.

GENERALITÀ 0.

Natura e classificazioni 2.

**Assunzione
di apprendisti**

cessorie, attrezzature proprie o dello stesso imprenditore anche se fornite per il tramite di terzi.

La materia è disciplinata in particolare dalla legge 17 ottobre 1967, n. 977¹, e dalla legge 18 dicembre 1973, n. 877².

L'impiego di lavoratori a domicilio avviene esclusivamente tramite gli Uffici di collocamento competenti per territorio, con osservanza delle disposizioni della legge 29 aprile 1949, n. 264³, essendo ammessa anche la richiesta nominativa.

Ogni datore di lavoro può assumere apprendisti che intendono conseguire una qualificazione per la quale occorre un addestramento pratico ed un insegnamento tecnico professionale.

L'apprendistato è uno speciale rapporto di lavoro, in forza del quale il datore di lavoro è obbligato ad impartire l'insegnamento necessario all'apprendista affinché possa conseguire la capacità tecnica di un lavoratore qualificato.

L'art. 1 della legge 2 aprile 1968, n. 482 prevede che prima di instaurare il rapporto di apprendistato il datore di lavoro debba ottenere l'autorizzazione dall'Ispettorato del lavoro competente per territorio. Nella richiesta di autorizzazione devono essere precisate le condizioni di esercizio delle prestazioni richieste agli apprendisti, il genere di addestramento al quale saranno adibiti e la qualifica che essi potranno conseguire al termine dell'apprendistato.

L'Ispettorato del lavoro ha il compito di valutare se effettivamente l'azienda offre garanzie di idoneità all'addestramento del lavoratore apprendista ai fini dell'acquisizione da parte di questi delle capacità tecniche di divenire lavoratore qualificato e di concedere l'autorizzazione solo in caso positivo.

L'autorizzazione rilasciata dall'Ispettorato del lavoro mantiene la sua validità nel tempo, per l'assunzione di altri apprendisti in sostituzione di quelli licenziati o di quelli dimissionari, purché siano mantenute le condizioni per le quali l'autorizzazione fu rilasciata.

¹ Pubblicata nella G.U. n. 276 del 6 novembre 1967.

² Pubblicata nella G.U. n. 5 del 5 gennaio 1974.

³ Pubblicata nella G.U. n. 125 del 1° giugno 1949, suppl. ord.

19. SALARI E STIPENDI

0. GENERALITÀ _____
 2. Natura e classificazioni

19.0.2.

pag. 7

**Documentazione
obbligatoria
connessa con
l'assunzione**

La richiesta del Nulla Osta all'assunzione, da inoltrare all'Ufficio di collocamento competente per territorio, deve essere accompagnata dall'autorizzazione, rilasciata dall'Ispettorato del lavoro, all'assunzione degli apprendisti e può essere numerica o nominativa ed integrata da una dichiarazione e da un'attestazione di visita medica preventiva.

Come abbiamo avuto già occasione di precisare, il primo documento obbligatorio connesso all'assunzione è costituito dal Libretto di lavoro, ai sensi della legge 10 dicembre 1935, n. 112. Il Libretto di lavoro è obbligatorio per tutti coloro che prestano la propria opera retribuita alle dipendenze di un'impresa, compresi i lavoratori a domicilio.

Sono esclusi dall'obbligo i seguenti soggetti:

- a) personale con funzioni direttive;
- b) moglie, parenti e affini non oltre il terzo grado del datore di lavoro conviventi a suo carico;
- c) lavoratori esclusivamente a compartecipazione.

Uno speciale Libretto di lavoro, come già anticipato, è previsto per i lavoratori stranieri.

Dal Libretto di lavoro devono risultare i seguenti elementi:

- a) la denominazione e la sede dell'azienda;
- b) la qualifica professionale assegnata al lavoratore;
- c) i successivi passaggi di categoria;
- d) l'ammontare della retribuzione;
- e) la data di assunzione e la data di cessazione del rapporto di lavoro;
- f) il timbro e la firma del datore di lavoro o del legale rappresentante dell'azienda.

Libretto di lavoro

Il Libretto di lavoro deve essere trattenuto dall'azienda per tutto il periodo di durata del rapporto di lavoro, a disposizione del lavoratore che volesse prenderne visione, e deve essere restituito entro il giorno successivo alla risoluzione del rapporto di lavoro.

Se per qualsiasi motivo il Libretto di lavoro non dovesse essere ritirato dal titolare alla cessazione del rapporto di lavoro, il datore di lavoro è tenuto a restituirlo al suo comune di residenza e da questo comune verrà inoltrato al comune che lo ha rilasciato.

Nulla Osta all'assunzione

È il secondo documento fondamentale, cui abbiamo già in parte fatto cenno commentando il principio del collocamento.

Infatti, l'avviamento al lavoro del personale, in ottemperanza alle disposizioni della legge 29 aprile 1949, n. 264 della legge 20 maggio 1970, n. 300 è comprovato da un documento tecnicamente chiamato «certificato di avviamento al lavoro», più comunemente Nulla Osta.

Ne devono essere muniti tutti i lavoratori salvo le eccezioni previste per le assunzioni dirette, pena la nullità del contratto oltre che alle sanzioni civili e penali a carico del datore di lavoro.

Il datore di lavoro è tenuto a conservare il Nulla Osta per tutta la durata del rapporto di lavoro e ad esibirlo su richiesta dell'Ispettorato del lavoro.

Carta di identità

Il terzo documento obbligatorio è costituito dalla carta di identità del lavoratore dipendente e ciò in ottemperanza a quanto previsto dalle norme di pubblica sicurezza, in particolare dal R.D. 13 giugno 1931, n. 173 e successive modifiche.

Particolari documenti sono connessi all'assunzione di particolari categorie di lavoratori:

- a) guardie giurate;
- b) portieri e custodi;
- c) infermieri;
- d) autisti;
- e) addetti a lavorazioni di materiali tossici;
- f) ecc.

Documenti ulteriori sono previsti da singoli contratti o da prassi aziendali:

- a) il certificato penale;
- b) il certificato di studio;
- c) il certificato di avvenuto servizio militare;
- d) il certificato del datore di lavoro precedente.

Sono in ogni caso richiesti:

- a) gli attestati di diritto alle detrazioni fiscali alla fonte, ai fini delle imposte dirette;

19. SALARI E STIPENDI

0. GENERALITÀ

2. Natura e classificazioni

19.0.2.

pag. 9

- b) la fotocopia del tesserino che reca l'assegnazione del codice fiscale ¹;
- c) l'assenso dei genitori per l'assunzione di minori.

Per previsione normativa sono inoltre documenti obbligatori il libro matricola da cui si evince l'instaurazione, gestione ed estinzione del rapporto di lavoro ed il libro paga da cui si desumono i computi delle retribuzioni ed indennità di competenza del lavoratore ed il libro infortuni che accoglie le registrazioni inerenti gli infortuni sul lavoro.

Altri documenti obbligatori sono previsti per i rapporti con gli enti previdenziali e fiscali a prova delle singole situazioni, computi, diritti e obblighi.

Elementi essenziali del contratto

Dal contratto si devono evincere i seguenti elementi; indicati nelle figg. 1 e 2:

- a) la durata ²;
- b) il periodo di prova ³;
- c) l'orario di lavoro ⁴;
- d) il luogo di lavoro ⁵;
- e) la retribuzione ⁶.

Queste informazioni sono tutte essenziali per poter definire il contenuto economico della prestazione con riferimento sia all'intera durata che ai singoli periodi di lavoro a fronte dei quali viene effettuata la liquidazione delle spettanze al lavoratore dipendente ed il versamento dei contributi di legge sia agli enti previdenziali che allo Stato ⁷.

¹ Per una tipologia ricorrente e per i comportamenti di verifica cfr. la fig. n. 1. Per i raccordi con i libri obbligatori del personale più in uso cfr. la fig. n. 2.

² La durata è fissata in conformità dei disposti della legge 18 aprile 1962, n. 230, pubblicata nella G.U. n. 125 del 17 giugno 1962.

³ Il periodo di prova è disciplinato dall'art. 2096 cod. civ. e dai contratti collettivi.

⁴ L'orario di lavoro normale informato ai principi del 2° c., dell'art. 36 della Costituzione è disciplinato dall'art. 2107 cod. civ. e dai contratti collettivi e aziendali.

⁵ Il luogo di lavoro assume rilevanza ai fini delle trasferte e dei trasferimenti e quindi è oggetto di disciplina dei contratti e delle leggi previdenziali e fiscali.

⁶ La retribuzione, nell'ottica dell'art. 36, 1° c., della Costituzione, trova la sua disciplina agli artt. 2099 e segg. cod. civ. oltre che nei contratti collettivi, aziendali e individuali.

⁷ L'art. 36, 1° c., della Costituzione stabilisce che il lavoratore ha diritto ad una retribuzione proporzionata alla quantità e qualità del suo lavoro (e in ogni caso sufficienti da assicurare a sé e alla famiglia un'esistenza libera e dignitosa).

19.0.2.

pag. 10

SALARI E STIPENDI 19.

GENERALITÀ 0.

Natura e classificazioni 2.

FIG. 1
TAVOLA RIASSUNTIVA DEGLI OBBLIGHI INERENTI I PRINCIPALI DOCUMENTI
CHE AFFLUISCONO ALLE POSIZIONI DEI DIPENDENTI

Tipo di documento	Chi deve tenerlo	Contenuto	Formalità	Momento di emissione e durata	Modalità e luogo della conservazione	Annotazioni	Norma giuridica
- Libretto di lavoro	Lavoratori subordinati	Contiene le generalità del lavoratore e la qualifica	Viene rilasciato dal sindaco del comune di residenza del lavoratore, su sua richiesta	Precedente all'assunzione al lavoro	Presso il datore di lavoro durante il periodo di occupazione. Presso l'Ufficio di collocamento durante il periodo di disoccupazione	----	L. 112/35 art. 1
- Nulla Osta Ufficio di collocamento	Datori di lavoro che assumono dipendenti	È l'autorizzazione dell'Ufficio di collocamento all'assunzione del lavoratore. Contiene la data di avviamento al lavoro, la qualifica, l'indicazione dell'Ufficio di collocamento e del datore di lavoro richiedente	----	Precedente all'assunzione del lavoratore e deve essere conservato per tutta la durata del rapporto	Presso il datore di lavoro per esibirlo a richiesta degli organi ispettivi	----	L. 264/79 L. 300/70
- Apprendisti: Autorizzazione Ispettorato del lavoro	Datori di lavoro che intendono assumere apprendisti	Contiene l'autorizzazione dell'Ispettorato del lavoro all'assunzione del lavoratore, a seguito di richiesta del datore di lavoro di apprendisti	----	Precedente all'assunzione dell'apprendista per tutta la durata del rapporto	Sul luogo di lavoro per essere esibita agli organi ispettivi. Deve essere conservata per tutta la durata del rapporto	----	L. 4/4/77 n. 127
- Stranieri: Carta di soggiorno (Lavoratori Paesi Cee)	Lavoratori stranieri appartenenti a Paesi della Cee	----	Viene rilasciata gratuitamente dall'autorità di P.S. del luogo di residenza dietro presentazione del documento in forza del quale è entrato in territorio italiano e di una dichiarazione di assunzione al lavoro	Successivamente all'ingresso nel Paese e alla stipula del contratto di lavoro. È valido 5 anni	----	----	L. 4/4/77 n. 127
Autorizzazione al lavoro	Datori di lavoro che intendono assumere cittadini stranieri. Dopo averlo ottenuto dall'Ufficio provinciale del lavoro, il datore di lavoro deve inviarlo al lavoratore straniero extracomunitario	Generalità del lavoratore, dell'azienda; estremi del contratto di lavoro ed estremi degli accertamenti effettuati dall'Ufficio	Su carta legale	Precedente alla assunzione del lavoratore e per tutta la durata del rapporto	Deve essere conservato dal lavoratore	----	----

19. SALARI E STIPENDI

0. GENERALITÀ

2. Natura e classificazioni

19.0.2.

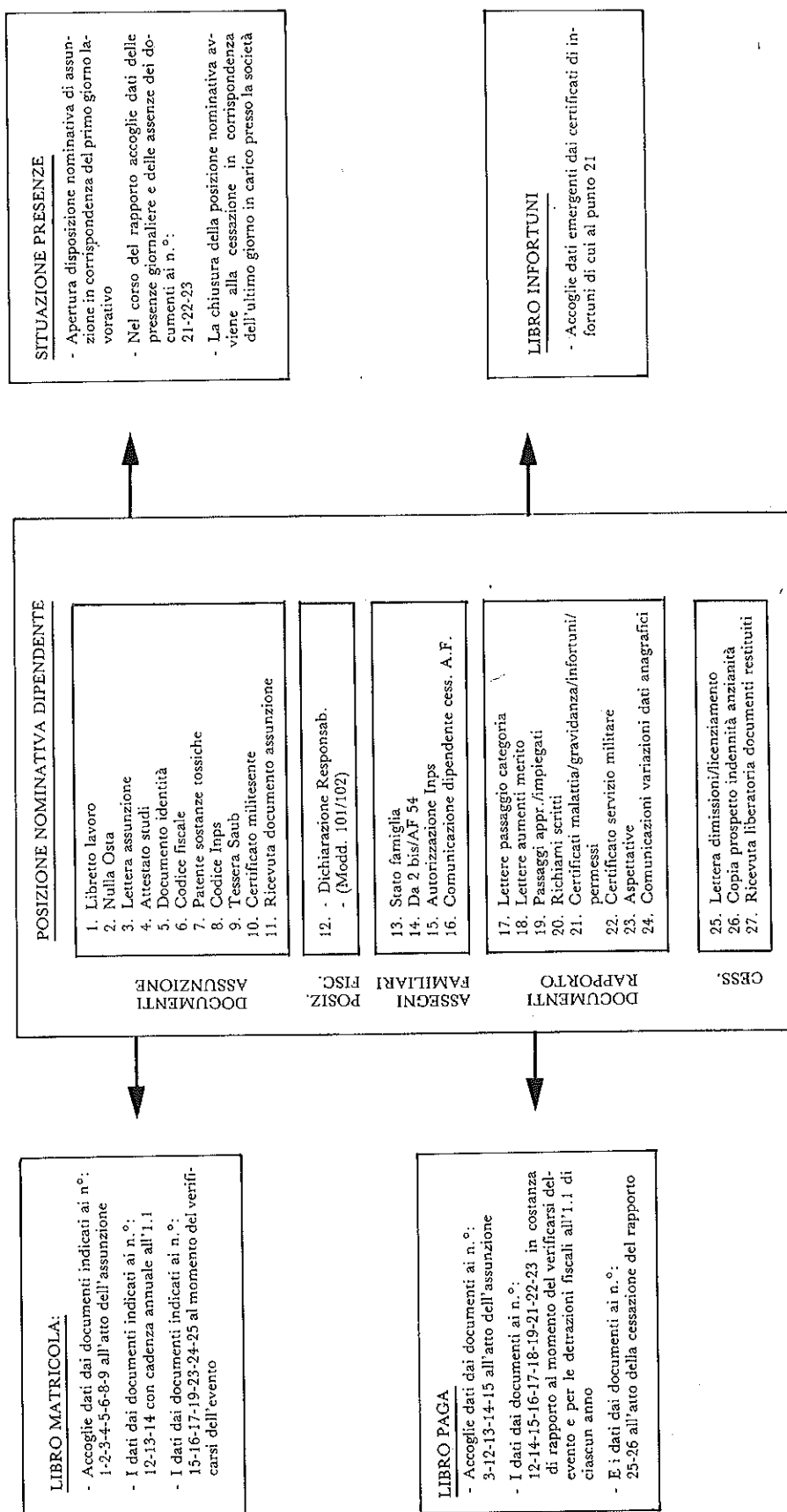
pag. 11

segue FIG. 1

Tipo di documento	Chi deve tenerlo	Contenuto	Formalità	Momento di emissione e durata	Modalità e luogo della conservazione	Annotazioni	Norma giuridica
Permesso di soggiorno	Lavoratori stranieri extracomunitari	Contiene l'autorizzazione della P.S. a soggiornare in Italia per lavoro	Viene rilasciata dalla questura del luogo dove si stabilisce	Successivamente al rilascio dell'autorizzazione al lavoro e precedente all'assunzione. Ha validità 1 anno e può essere rinnovato. La sua validità cessa con la cessazione del rapporto	Deve essere conservato dal lavoratore	---	---
Libretto di lavoro	Datori di lavoro che hanno alle dipendenze lavoratori extracomunitari	Qualifica professionale dello straniero; azienda presso cui dovrà essere occupato; data di assunzione e di licenziamento; estremi del permesso o soggiorno	Viene rilasciato dall'ispettorato del lavoro	Precedente all'assunzione e per tutta la durata del rapporto	Deve essere conservato dal datore di lavoro durante il periodo di occupazione, cessato il rapporto deve essere restituito all'ispettorato del lavoro	---	---
- Domanda di assegni familiari	Azienda	È la domanda - che può essere stilata a mano - del lavoratore che chiede gli assegni familiari per il carico dei figli, del coniuge e dei collaterali e genitori (per molte categorie di persone, quali ad esempio i collaterali, i genitori, i figli di maggiore età, il lavoratore deve presentare in azienda la preventiva autorizzazione dell'Inps)	---	Deve essere presentata nel momento in cui sorge il diritto agli assegni (esempio: quando nasce il figlio). La domanda può comunque essere prodotta anche per periodi arretrati, nei limiti della prescrizione quinquennale	Il documento e relativi allegati va conservato in azienda	La domanda del lavoratore non ha alcun valore se non vengono presentati lo stato di famiglia nel quale è evidenziata la posizione dei familiari interessati, la dichiarazione dell'altro coniuge e il Mod. da 2 bis	D.P.R. 30/5/1955 n. 797
- Certificato di malattia	Azienda	È l'attestato di inizio malattia che il lavoratore deve presentare perché l'azienda possa giustificare l'assenza dal lavoro e pagare, quando occorre, l'indennità di malattia	---	Il documento deve essere ricevuto dall'azienda entro due giorni dall'evento. In caso di ritardo l'azienda non deve corrispondere l'indennità per i giorni di ritardo	Azienda		D.L. 29/12/1979 n. 663 - L. 29/2/1980 n. 33

FIG. 2

PROSPETTO DI RACCORDO TRA I LIBRI OBBLIGATORI E LA GESTIONE POSIZIONE DIPENDENTI NELLA IPOTESI DI COMPORTAMENTO PREVALENTE



Nota - Lo schema prescinde dagli altri obblighi di indicazione sui libri non derivanti da necessari supporti documentali.

19.0.2.

pag. 12

SALARI E STIPENDI 19.

GENERALITÀ 0.

Natura e classificazioni 2.

19. SALARI E STIPENDI

0. GENERALITÀ

3. Collegamento con altre voci

19.0.3.

pag. 1

3. COLLEGAMENTO CON ALTRE VOCI**COD. 1 — REVISIONE CONTABILE**

Voce 14 — Contabilità industriale e costo del venduto,
(per le imputazioni per destinazione del co-
sto del personale)

Voce 15 — Spese generali, amministrative e di vendi-
ta, (per la destinazione del personale a que-
sti settori specifici)

Voce 6 — Immobilizzazioni materiali, (per l'imputa-
zione dei costi di mano d'opera diretta e in-
diretta, per le costruzioni in economia)

Voce 4 — Inventari, (per la determinazione del costo
unitario di incremento cui valutare le rima-
nenze)

19. SALARI E STIPENDI**19.1.****1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE - Sommario**

pag. 1

19. SALARI E STIPENDI**1. Metodi di contabilizzazione**

1. Rilevazioni contabili
 - Retribuzione ordinaria
 - Retribuzione straordinaria
 - Mensilità aggiuntive
 - Bonus
 - Indennità di preavviso e di fine rapporto
 - Contributi sociali
 - Retribuzione e contributi per competenza
2. Presentazione a bilancio
3. Pratiche correnti e casistica
 - Assegni familiari
 - Indennità di malattia
 - Indennità di maternità
 - Indennità di infortunio
 - Pagamento delle ferie
 - Mensa
 - Rimborsi spese
4. Problemi particolari
 - Congedo matrimoniale
 - Servizio militare
 - Sgravi contributivi
 - Fiscalizzazione dei contributi
 - Cassa integrazione
 - Prestiti al personale
5. Sintesi

19. SALARI E STIPENDI**1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE****1. Rilevazioni contabili****19.1.1.**

pag. 1

1. RILEVAZIONI CONTABILI**Retribuzione ordinaria**

La retribuzione ordinaria è costituita dal prodotto tra i tempi di lavoro e le spettanze al lavoratore dipendente sulla base del Contratto collettivo nazionale, del Contratto aziendale, del Contratto individuale a fronte delle prestazioni.

La retribuzione ordinaria riferita a periodi o ad ore, è sempre computata al lordo delle ritenute previdenziali e fiscali ed è costituita in genere dai seguenti elementi:

- a) *stipendio*: minimo contrattuale stabilito per gli impiegati in misura fissa con riferimento al mese; non può essere inferiore ai minimi fissati dai Contratti collettivi nazionali per categoria di appartenenza;
- b) *paga base*: minimo contrattuale fissato per gli operai con riferimento all'ora. Non può essere inferiore ai minimi stabiliti dal Contratto collettivo nazionale distintamente per categoria di appartenenza. L'orientamento dei nuovi contratti, tende a mensilizzare anche le retribuzioni salariali, però sempre proporzionalmente alla media delle ore prestate;
- c) *indennità di contingenza*: viene stabilita in base ad accordi interconfederali allo scopo di adeguare il potere di acquisto della retribuzione all'andamento del costo della vita.
- d) *superminimo*: è quella parte di retribuzione eccedente il trattamento contrattuale, concordato all'atto dell'assunzione ovvero concesso per merito;
- e) *aumenti periodici*: gli aumenti periodici o scatti di anzianità sono previsti dai Contratti collettivi che ne stabiliscono la misura in percentuale sulla paga base o sullo stipendio o sulla paga base o stipendio più contingenza.

Gli aumenti periodici decorrono dal primo giorno del mese successivo a quello in cui si compie il biennio di anzianità e non possono essere assorbiti da eventuali aumenti di merito;

- f) *cottimo*: è una forma di retribuzione commisurata direttamente ed in modo proporzionale alla quantità di lavoro eseguito. La misura è fissata dai Contratti collettivi nazionali e dagli accordi aziendali secondo i seguenti tipi:

- 1) individuale, quando fa riferimento al prodotto realizzato da un singolo lavoratore;

2) a squadra, quando si calcola il prodotto di più lavoratori;

3) a tempo, quando viene commisurato al tempo impiegato per un determinato lavoro;

4) a prezzo, quando viene stabilito un importo per ogni prodotto,

e diventa definitiva solo dopo il periodo di esperimento stabilito; inoltre non può essere sostituito o modificato in assenza di variazione dell'esecuzione del lavoro.

Il datore di lavoro deve comunicare preventivamente ai lavoratori i dati riguardanti gli elementi costitutivi della tariffa di cottimo, le lavorazioni da eseguirsi ed il relativo compenso unitario; a consuntivo i dati relativi alla quantità a tempo impiegato per l'esecuzione del lavoro.¹

g) *premio di produzione*: forma retributiva incentivante prevista e regolamentata dai Contratti collettivi nazionali e da accordi aziendali che ne fissano le misure, la periodicità della corresponsione, le modalità di calcolo nei confronti dei vari istituti (in genere viene computata su base mensile; talvolta come mensilità aggiuntiva);

h) *provvigioni*: prevista per alcune particolari attività oltre alla retribuzione fissa mensile, anche una retribuzione variabile mensile proporzionata quasi sempre al volume di affari concluso che può essere liquidata anche a periodi più lunghi del mese;

i) *indennità di cassa*: viene corrisposta ai dipendenti che siano soggetti al rischio per il maneggio di denaro, con conseguente onere per errori, in misura percentuale stabilita dai Contratti collettivi, da calcolarsi sullo stipendio più contingenza, al variare dei quali deve essere ricalcolata;

l) *indennità di mensa*: viene spesso corrisposta in assenza del servizio di mensa, in misura giornaliera, fissata dai Contratti collettivi o da accordo aziendale. Nel caso esista un regolare servizio di mensa, il valore della stessa è fissato convenzionalmente da decreti ministeriali che indicano l'entità della retribuzione in natura da assoggetarsi a contribuzione provincia per provincia;

¹ Cfr. gli artt. 2100 e 2101 cod. civ.

19. SALARI E STIPENDI**1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE****1. Rilevazioni contabili****19.1.1.**

pag. 3

m) *festività*: sono quelle che, in quanto previste per il riposo obbligatorio, vengono invece lavorate dai lavoratori. Delle festività fa parte anche la festività del patrono locale ¹.

Degli elementi della retribuzione possono far parte anche alcune configurazioni specifiche di retribuzione come le Edr (elemento distinto dalla retribuzione) o il terzo elemento (previsto da alcuni Contratti collettivi) in genere inseriti in sede di contrattazione aziendale e successivamente riassorbiti a seguito dei rinnovi contrattuali.

Retribuzione straordinaria

Costituiscono elementi straordinari della retribuzione, in genere, gli straordinari intesi questi come l'aspetto economico connesso alle ore giornaliere o settimanali eseguite in più di lavoro rispetto alla previsione di orari giornalieri o settimanali contrattuali. Gli straordinari vengono retribuiti aggiungendo alla normale retribuzione una percentuale di maggiorazione fissata dai Contratti collettivi in misura diversa a seconda delle prestazioni dello straordinario (diurno, notturno, festivo, ecc.) ².

Mensilità aggiuntive

Le mensilità aggiuntive sono così classificabili ³:

- a) *tredicesima mensilità*: compete agli impiegati e viene corrisposta nel mese di dicembre. La misura è stabilita dal Contratto collettivo nazionale solitamente in ragione di una mensilità completa della retribuzione (alcuni contratti ne stabiliscono la misura proporzionandola a 30/26) ed è riferita ad un anno di lavoro con possibilità di ripartizione in dodicesimi interi in base all'attività prestata;
- b) *gratifica natalizia*: viene corrisposta agli operai con le stesse caratteristiche della tredicesima mensilità, eccezion fatta per le misure espresse in ore secondo i contratti collettivi;

¹ Il diritto al riporto è previsto al 3° c., dell'art. 36 della Costituzione e all'art. 2109 del cod. civ.

² Il lavoro straordinario e notturno trova la sua disciplina all'art. 2108 cod. civ. e nei contratti collettivi oltre che nelle leggi speciali.

³ Le categorie di personale equiparate ed intermedie tendono a scomparire nella formulazione dei nuovi contratti e si collocano tra il personale operaio e quello impiegatizio.

Il loro trattamento è in genere assimilabile piuttosto al personale impiegatizio che non a quello operaio. La classificazione ha rilevanza ai fini della revisione principalmente per il computo del trattamento di fine rapporto di lavoro.

- c) *altre mensilità aggiuntive*: si tratta di ulteriori mensilità concesse aziendali nella misura concordata; normalmente seguono la prassi della tredicesima o della gratifica natalizia, vengono corrisposte però in periodi diversi rispetto a quella di scadenza della tredicesima mensilità o della gratifica natalizia (v. ad es. la quattordicesima mensilità dei dipendenti delle imprese commerciali o i premi di produzione annualizzati).

Bonus

Il bonus assumono la caratteristica di gratifiche di tipo straordinario non ripetitive, in genere nella forma di gratifiche di bilancio. I bonus sono ricollegati in genere a situazioni di merito e costituiscono elargizioni *ad personam*.

Indennità di preavviso e di fine rapporto

L'indennità di preavviso è conseguente alla fissazione contrattuale dei termini di preavviso reciproco che in presenza di risoluzione del rapporto di lavoro, le parti si devono dare¹.

Il periodo di preavviso è stabilito in funzione delle categorie e degli scaglioni di anzianità.

Nell'ipotesi in cui il datore di lavoro ritenga di non voler consentire la prosecuzione del rapporto di lavoro durante il tempo assegnato di legge o di contratto di preavviso, al lavoratore competerà una remunerazione per detto periodo.

Nell'ipotesi in cui sia il lavoratore a rinunciare al periodo di preavviso, costituirà questo un indennizzo a favore del datore di lavoro.

Il trattamento di fine rapporto previsto dal codice civile e dai Contratti collettivi, nonché dalle leggi speciali, è dovuto all'atto della risoluzione del rapporto di lavoro, sia in presenza di dimissioni che di licenziamento. Esso è proporzionale al servizio prestato e viene in genere fissato:

- a) per gli impiegati, ed i dirigenti (in mesi per ogni anno di servizio o frazioni);
- b) per gli operai in ragione di ore/giorni per scaglioni di anzianità².

¹ L'indennità di preavviso è prevista all'art. 2118 e 2121 cod. civ., oltre che essere specificatamente disciplinata nei contratti collettivi.

² In merito alla nuova disciplina vedere nella Voce 11 - Fondi di accantonamento il trattamento di fine rapporto di lavoro.

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

1. Rilevazioni contabili

19.1.1.

pag. 5

Contributi sociali

I contributi sociali sono previsti agli artt. 2114 e segg. cod. civ. che rinviano alle leggi speciali i casi e le formalità delle contribuzioni.

L'esistenza di un rapporto di lavoro subordinato implica una serie di comunicazioni agli enti previdenziali, generalmente preposti al sistema di erogazione delle pensioni, nell'assegnazione a titolo di risarcimento o di reintegrazione della retribuzione in presenza di malattie, infortuni, maternità, ecc. (per un quadro dei principali rapporti, cfr. fig. 3).

L'onere contributivo fa in genere capo in parte al datore di lavoro ed in parte al lavoratore sulla base di contributi che vengono pertanto pagati agli enti previdenziali e assistenziali dal datore di lavoro, ma con una ritenuta sulla retribuzione lorda nella quota parte a carico del lavoratore.

19.1.1.

pag. 6

SALARI E STIPENDI 19.

METODI DI CONTABILIZZAZIONE 1.

Rilevazioni contabili 1.

FIG. 3 - TABELLA RIASSUNTIVA DEGLI OBBLIGHI INERENTI I RAPPORTI
CON I PRINCIPALI ENTI PREVIDENZIALI ED ASSISTENZIALI

Tipo di documento	Chi deve tenerlo	Contenuto	Formalità	Momento di emissione e durata	Modalità e luogo della conservazione	Annotazioni	Norma giuridica
Inail Denuncia preventiva di esercizio	Datori di lavoro con lavoratori soggetti all'assicurazione Inail	---	Deve essere inviata alla sede Inail del luogo in cui si svolgono i lavori	5 gg. prima dell'inizio dei lavori. Deve essere conservata per 10 anni	Sul luogo di lavoro per essere esibita agli organi ispettivi	Le sanzioni sono graduabili	T.U. 1124/65 artt. 12, 13, 14, 23, 153, 156
Denuncia modificazioni rischio	Datori di lavoro con lavoratori soggetti all'assicurazione Inail	---	Deve essere inviata alla sede Inail del luogo in cui si svolgono i lavori	8 gg. dalla variazione. Deve essere conservata per 10 anni	Sul luogo di lavoro per essere esibita agli organi ispettivi	Le sanzioni sono graduabili	T.U. 1124/65 art. 12
Denuncia salari presunti	Datori di lavoro con lavoratori soggetti all'assicurazione Inail	---	Deve essere inviata alla sede Inail del luogo in cui si svolgono i lavori	All'inizio dei lavori e successivamente entro dicembre di ogni anno. Deve essere conservata per 10 anni	Sul luogo di lavoro per essere esibita agli organi ispettivi	In mancanza di denuncia l'Inail presume l'ammontare dei salari	T.U. 1124/65 art. 28
Denuncia salari effettivi	Datori di lavoro con lavoratori soggetti all'assicurazione Inail	---	Deve essere inviata alla sede Inail del luogo in cui si svolgono i lavori	Entro 30 giorni dalla fine del periodo assunto. Deve essere conservata per 10 anni	Sul luogo di lavoro per essere esibita agli organi ispettivi	Le sanzioni sono graduabili. In mancanza di denuncia l'Inail procede ad accertamento o al raddoppio della retribuzione presunta	T.U. 1124/65 artt. 19, 20, 28
Denuncia cessazione lavoro	Datori di lavoro con lavoratori soggetti all'assicurazione Inail	---	Deve essere inviata alla sede Inail del luogo in cui si svolgono i lavori	8 gg. dalla cessazione dei lavori. Deve essere conservata per 10 anni	Sul luogo di lavoro per essere esibita agli organi ispettivi	Il premio può essere pagato fino al 10° giorno successivo a quello della cessazione	T.U. 1124/65 art. 12
Denuncia di infortunio e di malattia professionale	Datori di lavoro nella cui sede di lavoro si verificano l'infortunio o la tecnopatia	---	Deve essere fatta alla sede Inail del luogo ove è avvenuto l'infortunio o si è manifestata la tecnopatia	Per l'infortunio 2 gg. per la morte 24 ore, per la tecnopatia 5 gg., deve essere conservata per 3 anni	Sul luogo di lavoro per essere esibita agli organi ispettivi	La denuncia di infortunio mortale deve essere fatta per telegrafo	T.U. 1124/65 art. 53
Denuncia di infortunio alle autorità di P.S.	Datori di lavoro nella cui sede di lavoro si verificano l'infortunio o la tecnopatia	---	Deve essere inviata a: - commissario di P.S. - sindaco del comune - autorità portuale - autorità consolare	Entro 2 gg. deve essere conservata per 10 anni	Sul luogo di lavoro per essere esibita agli organi ispettivi	L'obbligo sussiste anche se il lavoratore non è soggetto all'assicurazione infortuni	T.U. 1124/65 art. 54

Struttura base

Revisione contabile

19. SALARI E STIPENDI**1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE****1. Rilevazioni contabili****19.1.1.**

pag. 7

segue FIG. 3

Tipo di documento	Chi deve tenerlo	Contenuto	Formalità	Momento di emissione e durata	Modalità e luogo della conservazione	Annotazioni	Norma giuridica
Inps Mod. 01/M - 03/M	Azienda	È la denuncia annuale delle retribuzioni soggette a contribuzioni percepite da ogni dipendente in un anno	Firma azienda	Entro il 31 marzo di ogni anno	Azienda	Il Mod. 01/M va compilato in triplice copia, di cui la prima spedita all'Inps la seconda consegnata al lavoratore e la terza riservata agli atti. La presentazione del modello all'Inps va effettuata tramite Mod. 03/M che è appunto il documento riprodotto dei vari 01/M allegati. Per richiedere il blocchetto del Mod. 01/M va compilato il DM 9	L. 4/6/78 n. 467
Mod. DM 68	Azienda	È la domanda di iscrizione all'Inps per la applicazione delle norme assicurative e previdenziali nei confronti dei lavoratori dipendenti. Dal 1980 vale anche per le norme in materia di assicurazione obbligatoria di malattia	Firma azienda	Entro 30 giorni dall'inizio dell'attività	Azienda	Il modulo deve essere accompagnato da un documento ufficiale che attesti l'esistenza dell'azienda e il tipo di attività svolta (per le aziende in genere il certificato è quello di iscrizione alla Camera di Commercio)	L. 4/4/52 n. 218 DPR 30/5/55 n. 797 L. 4/8/78 n. 487
Mod. DM 80	Datore di lavoro	È la raccomandata R.R. con la quale l'Inps comunica di aver iscritto l'azienda e averla classificata, con un determinato numero di matricola, in una delle varie categorie di datori di lavoro (le categorie sono circa 30) alla quale viene applicato un determinato obbligo contributivo	Firma azienda	Viene emessa dall'Inps all'atto della iscrizione ed ha validità illimitata, fino alla cessazione dell'attività dell'azienda o di un'eventuale variazione nell'attività che comporta l'applicazione di norme contributive diverse	Azienda	Se l'azienda non contesta l'inquadramento al comitato speciale assegni famigliari entro 120 gg. dalla comunicazione, l'iscrizione diventa definitiva	DPR 30/5/55 n. 797

19.1.1.

pag. 8

SALARI E STIPENDI 19.

METODI DI CONTABILIZZAZIONE 1.

Rilevazioni contabili 1.

2524

segue FIG. 3

Tipo di documento	Chi deve tenerlo	Contenuto	Formalità	Momento di emissione e durata	Modalità e luogo della conservazione	Annotazioni	Norma giuridica
Mod. DM 10/M-Un	Azienda	È il riepilogo delle retribuzioni corrisposte nel mese dei contributi dovuti per la pensione e la malattia e dei rimborsi delle anticipazioni effettuate (assegni familiari, fiscalizzazioni, sgravi, assegni per congedo matrimoniale, cassa integrazione guadagni, indennità di malattia e maternità)	Firma azienda	La denuncia deve essere presentata in banca per il versamento del saldo entro il giorno 25 del mese successivo a quello di scadenza del periodo di paga; stessa scadenza per chi presenta una denuncia con saldo a proprio credito oppure una denuncia a proprio debito per la quale comunque non salda il dovuto: in questo caso ovviamente l'azienda spedisce direttamente il modello all'Inps senza il tramite della banca	Azienda	---	Legge finanziaria 843/78 e successive modificazioni: L. 218 del 1952
Inpdai Denuncia iniziale	Azienda	Denuncia assunzione dirigenti	Firma azienda	All'apertura della posizione	Azienda	---	---
Versamenti periodici	Azienda	Retribuzioni corrisposte a dirigenti e relativi contributi versati	Firma azienda	All'apertura della posizione	Azienda	---	---
Ina Denuncia iniziale	Azienda	Denuncia assunzione personale	Firma azienda	All'apertura della posizione	Azienda	---	---
Denuncia annuale e versamento	Azienda	Nominativi dipendenti e contributi di competenza	Firma azienda	30 sett. di ogni anno su apposito modulo	Azienda	---	---

Struttura base

Revisione contabile

19. SALARI E STIPENDI**1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE****1. Rilevazioni contabili****19.1.1.**

pag. 9

Le contribuzioni non sono paritetiche, per cui, in talune ipotesi, i contributi sono parzialmente a carico del lavoratore e parzialmente a carico del datore di lavoro; mentre in altri casi sono integralmente a carico del datore di lavoro.

Il sistema contributivo fa parte di quell'area generalmente definita della parafiscaltà, in quanto trattasi di contributi obbligatori per finalità sociali alle quali il lavoratore subordinato e il datore di lavoro partecipano sia pure in misura diversa e in casi diversi.

Gli istituti con i quali generalmente viene intrattenuto il rapporto contributivo sono: l'Inps, l'Inail, l'Inpdai, ecc. In alcuni casi le trattenute e i versamenti sono periodici (ad es. Inps), in altri casi sono articolati su metodologie di acconto e di saldo (ad es. Inail). In molte situazioni, la retribuzione da assoggettare a contribuzione è l'intera retribuzione, fatta eccezione di alcune voci specificatamente disciplinate, in altre ipotesi il monte contributivo è costituito da una somma che non supera un massimale assegnato (v. ad es. il caso Inpdai), in altre ipotesi ancora esistono dei minimali (ovvero delle somme minime a cui ragguagliare le percentuali di computo).

In tutti i casi vengono assegnati termini specifici entro cui devono essere effettuati i versamenti, pena l'erogazione di sanzioni, oltre al pagamento di interessi.

Le voci componenti della retribuzione ordinaria, straordinaria, diretta o indiretta assoggettate a contributi possono ricollegarsi alla seguente tipologia:

- 1) stipendio, paga base, cottimo;
- 2) indennità di contingenza, quote aggiuntive;
- 3) aumenti periodici;
- 4) premi di produzione;
- 5) compensi per lavoro straordinario;
- 6) maggiorazioni per lavoro a turni;
- 7) maggiorazioni per riduzione orario di lavoro;
- 8) indennità per lavorazioni nocive, disagiate o pericolose;
- 9) indennità sottosuolo e di alta montagna;
- 10) indennità di zona malarica e disagiata sede;
- 11) indennità per lavori fuori zona;
- 12) indennità di residenza e di reperibilità;
- 13) mensa in natura o indennità sostitutiva della mensa;
- 14) compenso per ferie godute;
- 15) indennità per ferie non godute;

- 16) compenso festività nazionali e infrasettimanali godute;
- 17) indennità sostitutiva delle festività nazionali e infrasettimanali non godute;
- 18) indennità di trasferimento;
- 19) provvigioni, compartecipazione agli utili, cointeressenze;
- 20) gratifica natalizia, tredicesima mensilità;
- 21) gratifiche straordinarie, mensilità eccedenti la tredicesima;
- 22) compensi alle mansioni di categoria superiore;
- 23) indennità caro pane;
- 24) indennità di congedo matrimoniale;
- 25) premi di anzianità;
- 26) indennità di vestiario e apporto attrezzi di lavoro;
- 27) valore delle forniture varie (gas, luce, ecc.);
- 28) indennità sostitutiva del preavviso;
- 29) trattamento retributivo a carico dell'azienda dovuto per contratto nelle festività ai lavoratori ammalati o infortunati;
- 30) retribuzione 60 per cento nei tre giorni successivi all'infortunio;
- 31) retribuzione a carico del datore di lavoro per la giornata in cui si verifica l'infortunio;
- 32) retribuzioni pagate in caso di assenza dal lavoro per qualsiasi causa;
- 33) trattamento retributivo a carico dell'azienda durante l'assenza per gravidanze e puerperio;
- 34) integrazione trattamento di malattia o di infortunio dovuto per contratto a carico del datore di lavoro;
- 35) risarcimento danni ex art. 18 della legge n. 300/1970 (Circ. Inps 521 Rcv);

Le diarie e le indennità di trasferta a cifra fissa o le indennità di trasferta contrattuali sono assoggettate a contributi limitatamente al 50 per cento del loro ammontare.

Non sono assoggettate a contributi:

- 1) la retribuzione degli apprendisti;
- 2) l'indennità di maneggio denaro;
- 3) i rimborsi spese a piè di lista;
- 4) i ratei di gratifica natalizia a carico della cassa integrazione guadagni;
- 5) i premi saltuari a titolo liberale;
- 6) i sussidi e le elargizioni assistenziali;

19. SALARI E STIPENDI**1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE****1. Rilevazioni contabili****19.1.1.**

pag. 11

- 7) i sussidi di natura risarcitoria;
- 8) il valore degli indumenti di lavoro;
- 9) il trattamento di fine rapporto (TFR)
- 10) l'erogazione aggiuntiva all'indennità di licenziamento;
- 11) le retribuzioni per riposi e di allattamento (ex art. 8 della legge n. 903 del 1977);
- 12) le prestazioni a carico delle gestioni previdenziali (quali integrazioni guadagni, indennità malattia e infortunio);
- 13) il congedo matrimoniale a carico Inps;
- 14) le retribuzioni permesso donatori sangue;

Le basi di calcolo per l'applicazione dei singoli contributi dovuti agli enti previdenziali (contributi per la cassa integrazione guadagni, contributi relativi agli assegni familiari, all'assistenza malattie, alla gestione casa lavoratori, degli infortuni e le malattie professionali, la cassa previdenza impiegati, ecc.), non sono sempre uguali per tutte le ipotesi.

**Retribuzioni
e contributi
per competenza**

La retribuzione ed i relativi contributi sia trattenuti che a carico del datore di lavoro, nonché le ritenute fiscali erogate con riferimento ai singoli periodi di paga (quindicina, mese) devono essere imputati, nell'ambito dell'esercizio, per competenza, e ciò prescindendo dagli effettivi pagamenti operati. Detti pagamenti in genere sono coincidenti per le retribuzioni a impiegati, operai e dirigenti con la chiusura del periodo di riferimento, mentre subiscono uno slittamento temporale per i contributi e per le ritenute alla fonte.

È spesso prassi contabile imputare i costi all'atto del pagamento delle retribuzioni, contributi, ritenute fiscali. Tuttavia alla fine dell'esercizio si rende in ogni caso indispensabile il raccordo per competenza.

In connessione alla retribuzione per competenza vengono versati altri contributi (ad es. Inail) per i quali si dovrà effettuare l'imputazione per competenza in base allo specifico regolamento normativo che presiede all'obbligo del versamento contributivo.

L'imputazione della retribuzione e dei contributi sociali per competenza avviene in contabilità generale con riferimento alla manifestazione o alle manifestazioni numerarie che misurano l'insorgenza dei costi. La classificazione pertanto dei conti di costo è per natura. Purtuttavia per finalità operative aziendali spesso i costi vengono

riclassificati per destinazione e con riferimento pertanto ai singoli centri di costo attuando le imputazioni al costo del venduto, alle spese generali, amministrative e di vendita e ciò in funzione della specifica destinazione dell'attività dei singoli lavoratori subordinati nell'ambito delle funzioni o delle mansioni assegnate.

Verifichiamo alcune ipotesi di imputazione contabile:

Prospetto di contabilizzazione stipendi di competenza mensili (ipotesi con erogazione di assegni familiari a carico dell'ente previdenziale)

Dare**Avere**

Stipendi dirigenti

(conto di P.P. che accoglie il lordo mensile erogato a dirigenti risultante da libro paga)

Stipendi impiegati

(conto di P.P. che accoglie il lordo mensile erogato ad impiegati ed apprendisti risultante da libro paga)

Contributi sociali a carico azienda per dirigenti

(conto di P.P. che accoglie unicamente i contributi a carico della società per Inps e fondi speciali dirigenti - esclusa pertanto la rivalsa sul dipendente che è partita di giro)

Contributi sociali a carico azienda per impiegati

(conto di P.P. che accoglie unicamente i contributi a carico della società per Inps/ex Inam)

Inps

(conto finanziario che ac-

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

1. Rilevazioni contabili

19.1.1.

pag. 13

Dare**Avere**

coglie in Dare l'importo degli assegni familiari ai dipendenti e che vengono dedotti dal versamento all'ente in rivalsa)

a Erario per Irpef dipendenti

(conto finanziario che misura il debito per imposte trattenute ai dipendenti da versare entro il 15 del mese successivo, rilevato da libro paga)

a Inps

(conto finanziario che misura il debito verso Inps per contributi sia a carico società che a carico dei dipendenti - il conto si azzerà il giorno 25 del mese successivo)

a Fondi dirigenti

(conto finanziario che accoglie il debito verso tali Istituti per contributi dirigenti sia a carico della società che dei dipendenti - il conto si azzerà il giorno 10 del mese successivo a ciascun trimestre solare)

a Dipendenti

c/retribuzione o banca c/c

(conto finanziario che accoglie l'erogazione degli stipendi *netti* ai dipendenti)

19.1.1.

pag. 14

SALARI E STIPENDI 19.

METODI DI CONTABILIZZAZIONE 1.

Rilevazioni contabili 1.

*Prospetto di contabilizzazione stipendi di competenza mensili
(ipotesi con erogazione di assegni familiari di indennità di malattia ed indennità di maternità a carico dell'ente previdenziale)*

Dare**Avere**

Stipendi dirigenti

(conto di P.P. che accoglie
il lordo mensile erogato a
Dirigenti risultante da libro paga)

Stipendi impiegati

(conto di P.P. che accoglie
il lordo mensile erogato ad
impiegati ed apprendisti
risultante da libro paga)

Contributi sociali a carico
azienda per dirigenti

(conto di P.P. che accoglie
unicamente i contributi a
carico della società per
Inps e fondi speciali dirigenti - esclusa pertanto la
rivalsa sul dipendente che
è partita di giro)

Contributi sociali a carico
azienda per impiegati

(conto di P.P. che accoglie
unicamente i contributi a
carico della società per
Inps/ex Inam)

Inps

(conto finanziario che accoglie in Dare l'importo degli assegni familiari ai dipendenti e che vengono dedotti dal versamento all'ente in rivalsa)

Inps

(conto finanziario che ac-

2530

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

1. Rilevazioni contabili

19.1.1.

pag. 15

Dare**Avere**

coglie in Dare l'importo di
indennità malattia o ma-
ternità anticipato dal-
l'azienda per conto del-
l'Inps e che viene dedotto
dal versamento all'ente in
rivalsa)

a Erario per Irpef dipen-
denti

(conto finanziario che mi-
sura il debito per imposte
trattenute ai dipendenti da
versare entro il 15 del me-
se successivo, rilevato da
libro paga)

a Inps

(conto finanziario che mi-
sura il debito verso Inps
per contributi sia a carico
società che a carico dei di-
pendenti - il conto si azze-
ra il giorno 25 del mese
successivo)

a Fondi dirigenti

(conto finanziario che ac-
coglie il debito verso tali
Istituti per contributi diri-
genti sia a carico della so-
cietà che dei dipendenti - il
conto si azzerà il giorno 10
del mese successivo a cia-
scun trimestre solare)

a Dipendenti

c/retribuzione o banca c/c

(conto finanziario che ac-
coglie l'erogazione degli
stipendi *netti* ai dipenden-
ti)

TFR - Preavviso pagato da datore di lavoro

19.1.1.

pag. 16

SALARI E STIPENDI 19.

METODI DI CONTABILIZZAZIONE 1.

Rilevazioni contabili 1.

Dare**Avere****Fondo TFR**

(storno fondo aperto al primo gennaio per il nominativo del dipendente) c/to dello stato patrimoniale

TFR

(per l'indennità maturata al nominativo del dipendente dal primo gennaio alla data della cessazione) c/to del c/economico

Indennità di preavviso a carico azienda

(per il costo relativo al periodo di preavviso non lavorato per scelta del datore di lavoro) c/to del c/economico

Contributi sociali carico azienda

(per contributi sull'indennità di preavviso pagata)

a Dipendenti c/liquidazioni

(misura il debito verso il dipendente per emolumenti netti di liquidazione) c/to dello stato patrimoniale

a Erario c/Irpef

(misura il debito verso l'erario per l'imposta trattenuta sull'indennità di liquidazione e sul preavviso pagato) c/to dello stato patrimoniale

a Inps

(per contributi da versare

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

1. Rilevazioni contabili

19.1.1.

pag. 17

Dare**Avere**

all'Inps sia a carico azienda che trattenuti al dipendente sulla indennità di preavviso) c/to dello stato patrimoniale

TFR - Preavviso trattenuto per rivalsa sul dipendente a seguito di sua rinuncia all'attività di lavoro nel periodo stabilito per contratto

Fondo TFR

(storno fondo aperto al primo gennaio per il nominativo del dipendente) c/to dello stato patrimoniale

TFR

(per l'indennità maturata al nominativo del dipendente dal primo gennaio alla data della cessazione) c/to del c/economico

a Dipendenti
c/liquidazioni

(misura il debito verso il dipendente per emolumenti netti di liquidazione) c/to dello stato patrimoniale

a Erario c/Irpef

(misura il debito verso l'erario per l'imposta trattenuta sull'indennità di liquidazione) c/to dello stato patrimoniale

a Recuperi diversi

(per indennità di preavviso non lavorato trattenuta al dipendente) c/to del c/economico

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

2. Presentazione a bilancio

19.1.2.

pag. 1

2. PRESENTAZIONE A BILANCIO

La presentazione a bilancio del costo del personale, obbedisce in genere alla seguente tripartizione:

- ☐ *paghe e stipendi;*
- ☐ *contributi sociali a carico azienda;*
- ☐ *TFR*
 - *accantonato*¹
 - *pagato*¹

Per una situazione di gestione documentata, in connessione anche a procedure di autorizzazioni del Centro elaborazione dati (Ced), cfr. la fig. 4.

In diversi casi di presentazione, la distinzione per imputazione a costo del venduto, in luogo che spese generali, amministrative o di vendita fa sì che quella tripartizione venga ripetuta in funzione delle singole destinazioni.

Di particolare rilievo, ai fini della presentazione a bilancio, sono le contropartite dello stato patrimoniale per le situazioni che hanno dato luogo all'insorgere dei diritti dei dipendenti o degli enti previdenziali e fiscali a fronte dei quali non si è ancora attuato l'esborso di numerario. In particolare al passivo dello stato patrimoniale, si potranno avere i seguenti conti:

- a) «dipendenti di conto retribuzione», per le retribuzioni maturate nell'ultimo periodo di competenza, ma non ancora erogate;
- b) «dipendenti conto liquidazioni», per le liquidazioni maturate nel periodo, ma non ancora pagate;
- c) «enti previdenziali per contributi da versare» inerenti l'ultimo periodo retributivo;
- d) «Irpef per ritenute alla fonte» su retribuzioni correnti;
- e) «Irpef per ritenute alla fonte» su emolumenti arretrati e su altri emolumenti assoggettati a tassazione separata;
- f) «ratei passivi» per contributi maturati, ma non ancora accertati (v. ad es. Inail maturata nel periodo sulla base delle retribuzioni connesse a personale soggetto all'obbligo dell'assicurazione Inail).

¹ Cfr. la Voce 11 - Fondi di accantonamento.

19.1.2.

pag. 12

SALARI E STIPENDI 19.

METODI DI CONTABILIZZAZIONE 1.

Presentazione a bilancio 2.

FIG. 4 - PRATICHE PERSONALI
TABELLA RIASSUNTIVA DOCUMENTI AFFLUENTI ALLE POSIZIONI NOMINATIVE

2536

	Data di consegna al/da Ufficio Personale	Operazioni sul singolo documento	Annotazioni su libri obbligatori	Comunicazione (Ced)	Comunicazioni altri Uffici	Archivio Finale	Note
<i>Documenti assunzione</i> Libretto di lavoro	Giorno prima dell'assunzione	Data assunzione, timbro e firma società uguale a data su lettera as- sunzione	Iscrizione estremi su libro matricola	----	----	Documento assunzione	----
Nulla Osta	Giorno prima dell'assunzione	Verifica data an- tecedente o con- testuale assunzione	Iscrizione estremi su libro matricola	----	----	Documento assunzione	----
Lettera assunzione (data contestuale o succ. N.O.)	Giorno prima dell'assunzione	Verifica firma ac- cettazione di di- pend.	Iscrizione su libro matricola retri- buzione	Si-elementi sti- pendio iniziale su libro paga	----	Documento assunzione	Se c'è anzianità pregressa indica- re su libro matri- cola
Attestato studi compiuti	Giorno prima dell'assunzione	Verifica corri- spondenza con mansioni	----	----	----	Documento assunzione	----
Documento identità (fotocopia)	Giorno prima dell'assunzione	Verifica corri- spondenza nomi- nativo	Iscrizione su libro matricola	Si-dati anagrafici	----	Documento assunzione	----
Codice fiscale (dichiarazione e fotocopia)	Giorno prima dell'assunzione	Verifica corri- spondenza nomi- nativo	Iscrizione sul li- bro matricola	Si-comunicazione codice fiscale	----	Documento assunzione	----
Patentino per maneggio so- stanze tossiche (2 fotocopie)	Giorno prima dell'assunzione	Verifica regolarità	----	----	Invio 1 fotocopia ufficio di settore	Documento assunzione	----
Fotocopia codice Inps	Giorno prima dell'assunzione	Verifica esistenza	----	Si-comunicazione	----	Documento assunzione	----
Tessera Saub (fotocopia)	Giorno prima dell'assunzione	Verifica esistenza	----	----	----	Documento assunzione	----
Certif. militescente o assolto	Giorno prima dell'assunzione	Verifica esistenza	----	----	----	Documento assunzione	----
Ricevuta «Doc. assunzione»	Da rilasciarsi al dipendente per presa in carico docum.	Verificare esi- stenza documenti richiesti	----	----	----	Documento assunzione	----

Struttura base

Revisione contabile

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE
2. Presentazione a bilancio

19.1.2.

pag. 3

segue FIG. 4

	Data di consegna a/da Ufficio Personale	Operazioni sul singolo documento	Annotazioni su libri obbligatori	Comunicazione (Ced)	Comunicazioni altri Uffici	Archivio Finale	Note
<i>Documenti rapporto</i> Comunicazioni da Amm. pers. a dipendenti: - Comunicaz. passaggi cate- goria - Comunicaz. aumenti merito/concessione supermi- nimi - Comunicaz. passaggi da apprendista ad impiegato	----	Verifica firma so- cietà Verifica firma per ricevuta di- pendente Verifica firma so- cietà Verifica firma per ricevuta di- pendente Verifica firma so- cietà Verifica firma per ricevuta di- pendente	Libro matricola Libro paga Libro paga Libro matricola Libro paga	Si-per variazioni conseguenti Si-per variazioni conseguenti Si-per variazioni	Eventuale ufficio di settore per nuove sanzioni o responsabilità ----- Ufficio di settore Ispettorato del la- voro	Documento rapporto Documento rapporto Documento rapporto	----- ----- La comunicazio- ne all'Ispettorato del lavoro a mez- zo raccomandata. Una copia delle veline si archivia anche nel dossier Ispettorato del la- voro Ove non conse- gnata a mano va spedita per R. R.
	Al verificarsi del- l'evento	Verifica firma so- cietà firma per ri- cevuta dipenden- te	----	-----	-----	Documento rapporto	-----
	Al verificarsi del- l'evento	Verifica regolarità documenti	Libro matricola	Si-per sosp./riatt. posizione elabo- raz. stipendi	Ufficio di settore	Documento rapporto	-----
- Richiami scritti Comunicazioni da dipen- dente a Amm. pers.: - Certificati malattia/gra- vidanza (rinvio ad archivia- zione per serie) - Certificati servizio militare - Richieste aspettative - Comunicaz. varie per va- riazioni dati anagrafici o si- mili	----	Verifica firma so- cietà firma per ri- cevuta dipenden- te	----	-----	-----	Documento rapporto	-----
	Al verificarsi del- l'evento	Verifica regolarità documenti	Libro matricola	Si-per sosp./riatt. /variazione elabo- raz. stipendi	Ufficio di settore	Documento rapporto	-----
	Al verificarsi del- l'evento	Verifica regolarità documenti	Libro matricola	Si-per variazioni conseguenti ove necessarie	-----	Documento rapporto	-----

19.1.2.

pag. 4

SALARI E STIPENDI 19.

METODI DI CONTABILIZZAZIONE 1.

Presentazione a bilancio 2.

2538

segue FIG. 4

	Data di consegna a/da Ufficio Personale	Operazioni sul singolo documento	Annotazioni su libri obbligatori	Comunicazione (Ced)	Comunicazioni altri Uffici	Archivio Finale	Note
<i>Posizione fiscale</i> Dichiarazione responsabilità dipendente	Alla assunzione inizio anno solare	Controllare regolarità firma e compl. e verifica con posizione A.F.	Iscrizione su libro matricola o sezione matricola (copia più L.P.)	Si-per detrazioni d'imposta	----	Posizione fiscale	----
Modd. 101/102 (rinvio ad archivio per serie) <i>Assegni familiari</i> Stato di famiglia	----	Controllo regol. con Da 2 Bis e AF 54	----	----	----	----	----
Da 2 bis/AF 54	All'assunzione inizio anno solare	Controllo regol. Risccontro con stato famiglia e detrazioni fiscali	Iscrizione sez. libro matricola	Si-per corrisp. assegni familiari	----	Assegni familiari	----
Autorizzazione Inps per A.F. ascendenti e simili	All'assunzione e alle scadenze previste	Controllo regol. e Risccontro delle scadenze	Iscrizione estremi Autorizz. Inps su libro matricola	Si-per corrisp. assegni familiari	----	Assegni familiari	----
Comunicazioni del dipendente per cessazione diritto A.F. (per inizio lavoro figli o mogli e simili)	Al verificarsi dell'evento	Verifica regolar. Verifica firma data e regolar.	Iscrizione cessaz. A.F. su libro matricola	Si per cessazione corrisp. A.F.	----	Assegni familiari	----
<i>Documenti cessazione</i> Lettera dimissioni dipendente	Al verificarsi dell'evento	Verifica firma data e regolar.	----	Si-per elaborazione prospetto finale stipendio e liquidazione	All'Ufficio di settore	Documento cessazione	Al ricevimento: - verif. ferie - verif. preavviso - verif. note spese in sospeso - verifica mensilità supplementari
Lettera licenziam. a dipendente	Al verificarsi dell'evento	Verifica firma società	----	Si-per elaborazione prospetto finale stipendio e liquidazione	All'ufficio di settore	Documento cessazione	- Da spedire R.R. o consegna a mano - Verifica ferie, preavv. M.S. in sosp. a mens. suppl.

Struttura base

Revisione contabile

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE
2. Presentazione a bilancio

19.1.2.

pag. 5

segue FIG. 4

	Data di consegna a/da Ufficio Personale	Operazioni sul singolo documento	Annotazioni su libri obbligatori	Comunicazione (Ced)	Comunicazioni altri Uffici	Archivio Finale	Note
Copia prospetto indennità anz.	----	Verifica firma per ricevuta	Libro paga	Si-per iscrimen- to indennità an- zianità	Ufficio Contabi- lità Generale per scarico Fondo TFR	Documento cessazione	----
Ricevuta liberatoria dei do- cumenti restituiti al dipen- dente	Consegna al di- pendente l'ulti- mo giorno in ca- rico c/o società	Firma dipenden- te per ricevuta	Nella data dell'ultimo gior- no c/o società iscrizione cessa- zione su libro matricola e de- pennare nomina- tivo	----	----	Documento cessazione	----

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

3. Pratiche correnti e casistica

19.1.3.

pag. 1

3. PRATICHE CORRENTI E CASISTICA**Assegni familiari**

Le disposizioni riguardanti l'erogazione di assegni familiari sono contenute nel Testo unico approvato con D.P.R. 30 maggio 1955 n. 797 ¹ e successive modifiche. Gli assegni familiari in genere competono al lavoratore dipendente per:

- a) il coniuge (salvo limiti di reddito stabiliti per legge al di sopra dei quali tali assegni non competono);
- b) per i figli e gli equiparati ai figli, purchè a carico del lavoratore richiedente (ed in presenza di limiti di reddito, di età o di condizioni particolari);
- c) per i genitori e gli ascendenti (quando il padre abbia superato i sessantanni di età, la madre i cinquanta-cinque anni di età o siano permanentemente invalidi al lavoro e sempre in presenza di condizioni di limiti di reddito o di altre ipotesi previste in modo specifico dalla legge); sono equiparati ai genitori quelli naturali, il patrigno, la matrigna, gli adottanti, gli affiliati, i coniugi ai quali il lavoratore richiedente siano stati affidati in qualità di esposto, nonché gli ascendenti in linea diretta delle persone predette.

L'erogazione degli assegni familiari è assoggettata a formalità e documentazione (stato di famiglia) o ad autorizzazioni.

Gli assegni familiari non sono a carico del datore di lavoro che già versa contributi alla Cassa unica degli assegni familiari, ma sono direttamente a carico dell'Inps ².

Indennità di malattia

L'indennità di malattia viene corrisposta dall'Inps dal quarto giorno di malattia, considerando come data di inizio quella risultante dal certificato medico e per un periodo massimo di 180 giorni ³. La certificazione attestante l'incapacità lavorativa rilasciata dal medico curante deve essere entro due giorni dal rilascio, trasmessa

¹ Pubblicato nella G.U. n. 206 del 7 settembre 1955, suppl. ord.

² Cfr. per la contabilizzazione, par. 19.1.1 - Metodi di contabilizzazione - Rilevazioni contabili, il punto «Contributi sociali» in nota.

³ I primi tre giorni sono a carico dell'azienda mentre è prassi che la medesima anticipi al lavoratore il trattamento a carico dell'Inps rivalendosi sull'istituto in sede di liquidazione dei contributi dovuti. La regolamentazione è variamente disciplinata e prevede modalità specifiche per il computo dei giorni di spettanza e della percentuale di retribuzione riconosciuta.

a cura del lavoratore al datore di lavoro (e all'Istituto Nazionale Previdenza Sociale o alla Saub).

L'indennità di malattia viene erogata dal datore di lavoro e conguagliata in un'unica soluzione o periodicamente in sede di liquidazione dei contributi.

Indennità di maternità

L'indennità di maternità è conseguente all'obbligo di astensione dal lavoro per due mesi prima della data presunta del parto e per tre mesi dopo il parto, salvo la concessione di una successiva astensione facoltativa di sei mesi e di permessi in caso di malattia del bambino.

L'indennità di maternità costituisce l'aspetto economico di una serie di norme e di regolamenti connessi alla tutela fisica ed economica delle lavoratrici madri ed in particolare alla legge 30 dicembre 1971 n. 1204¹ di modifica della legge 27 agosto 1950 n. 860 ed il relativo regolamento di esecuzione (D.P.R. 25/11/1976 n. 1026).

L'indennità di maternità è a carico dell'Inps ed in genere è a cura del datore di lavoro l'anticipazione che è pari all'80 per cento della retribuzione media globale giornaliera per il periodo di assenza obbligatoria ed al 30 per cento della retribuzione media globale giornaliera per il periodo di assenza facoltativa.

Anche per l'indennità di malattia viene effettuato il conguaglio con i contributi sociali dovuti periodicamente².

Indennità di infortunio

L'indennità di infortunio viene computata secondo l'art. 73 D.P.R. 30 giugno 1975 n. 1124 che prevede l'erogazione di certe percentuali della retribuzione a carico del datore di lavoro:

- a) il cento per cento della retribuzione media giornaliera per il giorno in cui si è verificato l'infortunio;
- b) il sessanta per cento della retribuzione media giornaliera per i primi tre giorni (periodo di carenza);
- c) il quaranta per cento della retribuzione media giornaliera sino al novantesimo giorno;
- d) il venticinque per cento della retribuzione giornaliera per il periodo successivo.

Le differenze sono erogate direttamente dall'Istituto Nazionale Infortuni sul Lavoro, al lavoratore.

¹ Pubblicata nella G.U. n. 14 del 18 gennaio 1972.

² Cfr. per la contabilizzazione, par. 19.1.1 - Metodi contabilizzazione - Rilevazioni contabili, punto «Contributi sociali».

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

3. Pratiche correnti e casistica

19.1.3.

pag. 3

Pagamento delle ferie Premesso che il diritto alle ferie è un diritto irrinunciabile e costituzionalmente protetto, al lavoratore in servizio competono sulla base del periodo di servizio determinate giornate di ferie pagate¹.

Nell'ipotesi in cui, per motivi contingenti, il lavoratore non riesca ad usufruire nel periodo di competenza delle ferie di diritto, potrà optare per il pagamento delle stesse.

I singoli contratti collettivi prevedono le metodologie di calcolo per l'equivalente economico delle ferie non godute.

In considerazione del fatto che la decorrenza delle ferie non necessariamente coincide nell'ambito dei singoli contratti con l'anno solare, ed in considerazione altresì del fatto che, non sempre, le ferie che maturano in un determinato periodo amministrativo, vengono di fatto godute dal lavoratore dipendente nell'ambito di quel periodo amministrativo (tenendo presente anche l'ipotesi di esercizi che non coincidono con l'anno solare), è necessario che, prescindendo dalle ipotesi di godimento o di pagamento, vengano accantonati in bilancio i ratei delle ferie maturate e non ancora godute o non ancora pagate.

Il *quantum* invece maturato e non liquidato costituisce un debito (vedere il trattamento nella Voce 9 - Debiti).

Mensa

La mensa può essere erogata in natura ovvero - ai lavoratori che non ne possono usufruire, o qualora il contratto collettivo preveda l'obbligo del servizio mensa e questo manchi - in denaro attraverso l'indennità sostitutiva della stessa.

La disciplina della mensa risale all'accordo interconfederale del 20 aprile 1956, in base al quale l'indennità sostitutiva della mensa deve essere inclusa nella retribuzione per il calcolo dei seguenti istituti contrattuali:

- a) festività nazionali e infrasettimanali;
- b) ferie;
- c) gratifica natalizia o tredicesima mensilità;
- d) indennità sostitutiva del preavviso;
- e) TFR

Un particolare regolamento è stato previsto ai fini contributivi per l'istituto della mensa.

¹ Cfr. l'art. 36, 3° c., della Costituzione e l'art. 2109 cod. civ.

In particolare l'Inps con Circ. n. 413 CeV/188 del 19 ottobre 1976 ha stabilito i seguenti comportamenti:

- a) quando la mensa è a completo carico del datore di lavoro, il valore della mensa rientra nell'imponibile contributivo quale retribuzione in natura, in base ai valori convenzionali attribuiti su base provinciale dei decreti ministeriali;
- b) quando vi sia concorso del lavoratore in misura pari o superiore al valore convenzionale stabilito dai decreti ministeriali non si darà luogo ad alcun calcolo contributivo;
- c) quando il concorso a carico del lavoratore sia inferiore al valore convenzionale si assoggetterà a contributi la differenza tra il valore convenzionale ed il prezzo pagato dal lavoratore.

Rimborsi spese

Ai lavoratori in missione compete il rimborso delle spese di viaggio, vitto e alloggio e delle altre spese strettamente necessarie per l'espletamento della missione.

Quando il rimborso delle spese è forfettizzato questo assume la denominazione di diaria che, ai fini dei contributi, come abbiamo già avuto occasione di anticipare, è imponibile al 50 per cento.

La diaria è ragguagliata ai giorni di permanenza fuori del Comune sede di lavoro. La diaria è frazionabile in terzi che vengono corrisposti quando la missione non dura tutta la giornata sulla base di un terzo per ogni pasto e di un terzo per il pernottamento.

I rimborsi chilometrici sono esenti da ritenute previdenziali (ai sensi del comb. della Circ. Inps 261CeV del 10 maggio 1974 e della Circ. 448CeV del 15 gennaio 1978). I rimborsi delle spese di vitto e alloggio, nella città sede di lavoro, sono integralmente assoggettati a contributi sociali in quanto considerati elementi integrativi della retribuzione.

I rimborsi delle spese per i trasferimenti sono previsti in tutti i casi in cui i lavoratori per esigenze di servizio vengono trasferiti definitivamente da un'unità all'altra dell'impresa con conseguente cambio di residenza o di domicilio. L'istituto è previsto da diversi contratti collettivi che prevedono il rimborso delle spese e la concessione di un'indennità.

I rimborsi delle spese consistono generalmente in:

- a) rimborso delle spese viaggio per il lavoratore e per

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE
3. Pratiche correnti e casistica

19.1.3.

pag. 5

familiari a carico che hanno seguito nel trasferimento il lavoratore;

- b) rimborso delle spese per il vitto sostenute dai predetti durante il viaggio;
- c) rimborso delle spese per il trasporto delle masserizie, e preventivamente concordato dall'azienda.

Il rimborso delle spese effettivamente sostenute è esente da ritenute assicurative e previdenziali.

Nell'ipotesi di assegnazione di un'indennità di trasferimento questa sarà assoggettata a contributi assicurativi e previdenziali al cento per cento.

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

4. Problemi particolari

19.1.4.

pag. 1

4. PROBLEMI PARTICOLARI**Congedo
matrimoniale**

I lavoratori che contraggono matrimonio hanno diritto ad un congedo retribuito così disciplinato:

- a) impiegati: il congedo non è superiore a quindici giorni di calendario (salvo la normativa dei contratti collettivi).
- b) salariati: il congedo è di otto giorni (o di durata superiore, a seconda della previsione dei contratti collettivi).

La retribuzione è posta a carico dell'Inps per sette giorni, la parte eccedente è a carico del datore di lavoro. La quota a carico dell'Inps, ai sensi della legge 30 aprile 1979 n. 153 è esente da contributi, ma è soggetta alle ritenute fiscali. La quota a carico del datore di lavoro è assoggettata a contributi assicurativi e previdenziali e a ritenute fiscali.

Servizio militare

Ai sensi dell'art. 1 D.L.C.P.S. del 13 settembre 1946 n. 303 ¹ e dell'art. 77 D.P.R. 14 febbraio 1974 n. 236, la chiamata alle armi per adempiere agli obblighi di leva, sospende il rapporto di lavoro per tutto il periodo di servizio di leva ed il lavoratore ha diritto alla conservazione del posto.

Ai sensi della legge 3 maggio 1955 n. 370 ² e dell'art. 6 R.D.L. 13 novembre 1924 n. 1825 ³ integrato dalla legge 10 giugno 1940 n. 653 ⁴, il tempo dedicato al servizio militare viene computato ai fini delle indennità di anzianità di servizio.

Sgravi contributivi

Gli sgravi contributivi parziali o totali sono assegnati per legge e per motivazioni particolari.

Sono previsti sgravi per le aziende che operanti nel mezzogiorno, nel territorio della Venezia insulare, nelle isole della laguna, nel centro storico di Chioggia, in funzione della localizzazione delle iniziative e con riferimento ai dipendenti che sono occupati in dette localizzazioni.

¹ Pubblicato nella G.U. n. 264 del 20 novembre 1946.

² Pubblicata nella G.U. n. 112 del 16 maggio 1955.

³ Pubblicato nella G.U. n. 273 del 22 novembre 1924.

⁴ Pubblicata nella G.U. n. 151 del 28 giugno 1940.

In particolare per i dipendenti occupati nel territorio del Mezzogiorno, lo sgravio è applicabile nella stessa misura che per quelli in forza nelle predette località, esclusi quelli inviati in missione ai quali si applicherà purtuttavia il trattamento agevolativo generale dell'assoggettamento a contributi nella misura del cinquanta per cento. Per ciò che concerne gli sgravi totali, questi sono stati disposti con legge (art. 14 legge 2 maggio 1976 n. 183) a favore di imprese artigiane alberghiere, dei centri di ricerca scientifica e tecnologica (che diano occupazione a non meno di venticinque ricercatori) e delle aziende industriali operanti nei settori che saranno indicati dal Cipe per tempi determinati definiti dalla legge, ed in condizioni particolari.

Lo sgravio contributivo porta ad un minor versamento dei contributi dovuti per un tempo relativamente lungo tale pertanto da poter far considerare modificata di fatto l'aliquota contributiva alla quale è stato applicato lo sgravio.

Fiscalizzazione dei contributi

Dopo un iter legislativo abbastanza complesso e variato, la fiscalizzazione dei contributi sociali iniziata con provvedimento di legge nel 1977, ha avuto una sua regolarizzazione definitiva con la legge n. 782 del 28 novembre 1980¹.

Le aziende generalmente interessate dai provvedimenti di fiscalizzazione sono le imprese industriali e artigiane operanti nei settori manifatturieri ed estrattivi, le imprese impiantistiche del settore metalmeccanico, le imprese commerciali esportatrici abituali, le imprese alberghiere e idrotermali.

Per le imprese operanti nei settori manifatturieri, estrattivi, impiantistica del settore metalmeccanico e richiamate in talune tabelle Istat, i vantaggi sono distinti a seconda che siano ubicate nel centro-nord o nel mezzogiorno, mentre per le imprese commerciali esportatrici abituali, alberghiere e idrotermali, il vantaggio è applicabile per tutto il territorio nazionale.

In tutti i casi, il trattamento di fiscalizzazione è differenziato a seconda che si tratti di personale maschile, femminile o che si tratti di dirigenti (in particolare per le imprese commerciali esportatrici abituali, alberghiere,

¹ Pubblicata nella G.U. n. 327 del 28 novembre 1980.

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

4. Problemi particolari

19.1.4.

pag. 3

idrotermali ecc. i dirigenti sono esclusi dal provvedimento di beneficio).

Assunto che i provvedimenti che, per legge, attuano l'assegnazione di questi vantaggi, hanno sempre una durata limitata nel tempo, non si può considerare generalmente lo sgravio per fiscalizzazione di oneri sociali come una diretta riduzione del costo contributivo, anche se la prassi aziendale usa imputare il costo dei contributi già al netto degli sgravi.

Prassi più corretta a nostro avviso, anche ai fini dell'informazione nei confronti dei terzi, dovrebbe essere quella di evidenziare in un'apposita voce di ricavo l'ammontare della fiscalizzazione dei contributi; ciò per rendere comparabili nello spazio, bilanci che si trovano in situazione avvantaggiata per intervento dello Stato, rispetto ad altre che, in quanto non appartenenti a questi settori, non beneficiano di questo contributo.

Cassa integrazione

La Cassa integrazione guadagni ha lo scopo di garantire un minimo di retribuzione a quei lavoratori che, per cause indipendenti dalla loro volontà o da quelle dell'imprenditore, sono costretti a sospendere temporaneamente il lavoro o ad effettuare un orario inferiore a quello normale.

Il ricorso alla cassa integrazione prevede due tipi di intervento:

- a) ordinario, conseguente ad una contrazione, o sospensione dell'attività produttiva per situazioni aziendali dovute a eventi transitori (e non imputabili all'imprenditore o agli operai), ovvero a determinate situazioni temporanee di mercato (D.L. 9 novembre 1945 n. 788 e D.L.C.P.S. del 12 agosto 1947 n. 689);
- b) straordinario, conseguente a riduzione di lavoro per crisi economica e settoriale o locale oppure per ristrutturazione, riorganizzazione o conversioni aziendali (legge 5 novembre 1968 n. 1115¹ e legge 8 agosto 1972 n. 464)².

Dall'intervento ordinario sono esclusi impiegati, apprendisti e lavoratori a domicilio.

La situazione di Cassa integrazione produce effetti ai fi-

¹ Pubblicata nella G.U. n. 282 del 5 novembre 1968 (edizione straordinaria).

² Pubblicata nella G.U. n. 218 del 23 agosto 1972.

ni del calcolo degli assegni familiari, dell'assistenza malattia, della gratifica natalizia o tredicesima mensilità, della quattordicesima mensilità o mensilità aggiuntive, delle ferie.

Gli importi autorizzati dovuti per le integrazioni salariali vengono corrisposti ai lavoratori al termine di ogni periodo di paga a cura del datore di lavoro che li anticipa per conto dell'Inps.

L'integrazione salariale è esente da ogni trattenuta per contributi assicurativi e previdenziali mentre è soggetta alle ritenute fiscali.

Può essere previsto, nel caso di intervento straordinario della Cassa integrazione guadagni, su disposizione del Ministero del lavoro, in via eccezionale, il pagamento diretto ai lavoratori, da parte dell'Inps, delle relative prestazioni con i connessi assegni familiari ove spettanti.

Prestiti al personale

I prestiti al personale non danno luogo a particolari ritenute alla fonte, salvo che si tratti invece di anticipazioni sulle liquidazioni, per le quali varrà il principio di computo della ritenuta alla fonte secondo le metodologie tipiche dell'erogazione del TFR a norma dell'art. 14 D.P.R. 29 settembre 1973 n. 597 ¹ combinato con l'art. 23 D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 ¹.

Gli effettivi prestiti al personale, pertanto, sono esenti da ritenuta alla fonte e costituiscono un mero movimento finanziario tra le parti che, dal punto di vista contabile, porta ad evidenza nello stato patrimoniale del credito vantato dall'azienda nei confronti del lavoratore subordinato per il prestito.

A volte i prestiti sono esenti da interessi, a volte sono assoggettati ad interessi. La misura degli interessi è in genere frutto di un accordo privato tra il datore di lavoro e il lavoratore ovvero è disciplinato nel contratto aziendale.

¹ Pubblicato nella G.U. n. 268 del 16 ottobre 1973, suppl. ord. n. 1.

19. SALARI E STIPENDI

1. METODI DI CONTABILIZZAZIONE

5. Sintesi

19.1.5.

pag. 1

5. SINTESI

La materia del costo del personale, appare, dal punto di vista normativo indubbiamente tra le più complesse, in quanto regolata da:

- a) la Costituzione dello Stato;
- b) il codice civile;
- c) leggi speciali;
- d) leggi di carattere tributario;
- e) norme dei contratti collettivi;
- f) norme dei contratti aziendali;
- g) norme dei contratti privati;
- i) norme di interpretazione amministrativa sia degli enti previdenziali che degli enti fiscali.

Tutti questi riferimenti tendono a mutare nel tempo, a causa della particolare rilevanza della componente sociale connessa alla gestione del lavoro, che è tale anche ai fini tributari, costituendo il gettito delle ritenute alla fonte, uno dei più consistenti elementi del bilancio dello Stato per le entrate di natura tributaria.

Il costo del lavoro è costituito non solo dalla retribuzione erogata al lavoratore dipendente al lordo delle ritenute di legge, bensì anche dai contributi sociali a carico dell'azienda e dalle quote maturate di TFR.

Costituiscono elementi integrativi, tutte quelle provvidenze che vengono erogate al personale, prescindendo dal trattamento contributivo e fiscale, in costanza di rapporto di lavoro e che a seconda delle legislazioni contributive, previdenziali e fiscali assumono o meno connotazione di elementi integrativi della retribuzione.

Elementi del costo del personale sono costituiti anche da tutti i rimborsi spese forfettarie (e pertanto non documentate) a qualsiasi titolo assegnati ai lavoratori in missione o che comunque espletano incarichi in nome e per conto dell'azienda dal datore di lavoro.

Le retribuzioni vengono computate per competenza con riferimento al periodo amministrativo in cui esse sono erogate o per le quali è usato il diritto della prescrizione. La contabilizzazione deve risultare da scritture contabili obbligatorie e dai registri speciali (libro paga e libro matricola) nonché da una serie di documenti, che, previsti da leggi speciali, debbono essere obbligatoriamente richiesti, ottenuti e conservati dal datore di lavoro o da questi consegnati al lavoratore in connessione all'instaurazione, gestione, estinzione del rapporto di lavoro o

19.1.5.

pag. 2

SALARI E STIPENDI 19.

METODI DI CONTABILIZZAZIONE 1.

Sintesi 5.

agli enti previdenziali e fiscali nelle ipotesi di legge o di consuetudini.

L'erogazione delle retribuzioni è soggetta a sistemi di dichiarazione sia ai fini delle leggi particolari che ai fini tributari.

19. SALARI E STIPENDI**19.2.****2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO - Sommario**

pag. 1

19. SALARI E STIPENDI**2. Principi di controllo interno**

1. Segregazione delle funzioni
 - Criticità del controllo nell'area del personale
 - Soluzioni organizzative
2. Procedure ed autorizzazioni
3. Questionario sul controllo interno
 - Obiettivi di controllo interno
 - Questionario sul sistema di controllo interno
4. Standards di controllo interno
5. Problematiche connesse con l'Edp
 - Controlli in ambiente Edp
 - Integrità delle elaborazioni e quadrature
6. Sintesi

19. SALARI E STIPENDI**2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO****1. Segregazione delle funzioni****19.2.1.**

pag. 1

1. SEGREGAZIONE DELLE FUNZIONI

**Criticità
del controllo
nell'area
del personale**

È classico l'aneddoto del programmatore che «via console» accreditava sistematicamente sul suo cedolino esigui importi, introitando, in un certo arco di tempo, un elevato ammontare di denaro prima di essere scoperto. Tuttavia i problemi di controllo interno nell'area del personale sono ben più critici dell'esempio riportato: infatti le somme erogate dalle imprese a titolo di retribuzione tendono ad aumentare e, nel loro totale complessivo, sono assai elevate. I controlli pertanto sia sull'erogazione che sull'elaborazione richiedono da parte della azienda accertamenti assai severi e rigorosi, applicati in via continuativa.

In genere vi è un sistema informativo fortemente integrato, complesso e soggetto a continui aggiornamenti per variazioni di diversi istituti e per modifiche legislative.

Il numero, poi, degli elementi (specie quelli variabili) che confluiscono sulla retribuzione sono molteplici e di diversa natura (straordinari, rateali, provvigioni, note spese, ecc.).

Anche in presenza perciò di programmi di elaborazione collaudati, occorre assicurarsi che il sistema di controllo interno sia efficiente e sia mantenuto tale costantemente.

Si aggiunga che i diversi contratti da un lato e le procedure aziendali dall'altro, differenziano, nel rispetto degli schemi base, le applicazioni attuative (tra l'altro con diversi gradi di meccanizzazione).

Per tutti questi motivi la direzione aziendale in genere disciplina compiutamente le operazioni e le tiene sotto stretto controllo. Compito, invece, del revisore è principalmente quello di valutare il sistema di controllo interno e ripercorrere le procedure aziendali, non essendovi in genere problemi valutativi o interpretativi di particolare rilevanza in quest'area.

L'attività del revisore sarà perciò orientata ad accertare che l'aspetto organizzativo e procedurale sia validamente «presidiato» e soprattutto che esista:

- a) un riscontro sistematico contabile tra le elaborazioni del personale e le scritture contabili;
- b) una separazione di funzioni fra chi:

☐ *gestisce il personale attivando la relativa documentazione e chi*

trasferisce al Ced (Centro elaborazione automatica dati) ¹ le informazioni connesse ai fatti amministrativi;

- ☐ *rileva le presenze/assenze e chi computa le ore (lavorate e/o con parziale retribuzione);*

elabora le retribuzioni e chi eroga le medesime.

Soluzioni organizzative

Pur sussistendo le più svariate soluzioni organizzative, tendenzialmente in azienda, si è orientati a:

- ☐ *attribuire all'amministrazione del personale il controllo e l'input di tutti gli elementi che concorrono a formare la retribuzione;*
- ☐ *responsabilizzare la funzione del personale per la tenuta dei dati anagrafici (e dei relativi «master files») dei dipendenti;*
- ☐ *attribuire ai capi operativi ² - nel rispetto delle procedure aziendali - il compito di riscontrare l'attività lavorativa dei propri dipendenti, autorizzando i documenti relativi (cartellini orologio, permessi ecc.).*

Il riepilogo delle principali attività e la definizione delle funzioni responsabili per le diverse operazioni può essere individuato nella fig. 5, per un'ipotetica azienda ben organizzata ad il flusso delle informazioni può essere quello descritto nella fig. 6. Allo scopo poi di chiarire i concetti sopra esposti rinviando per la rappresentazione di alcuni tipici diagrammi di flusso (*flow-charts*) relativi alle operazioni più ricorrenti alle fig. 7-8-9-10.

¹ La corrispondente terminologia straniera Edp (*Electronic data processing*) è talmente invalsa nell'uso da potersi considerare equivalente.

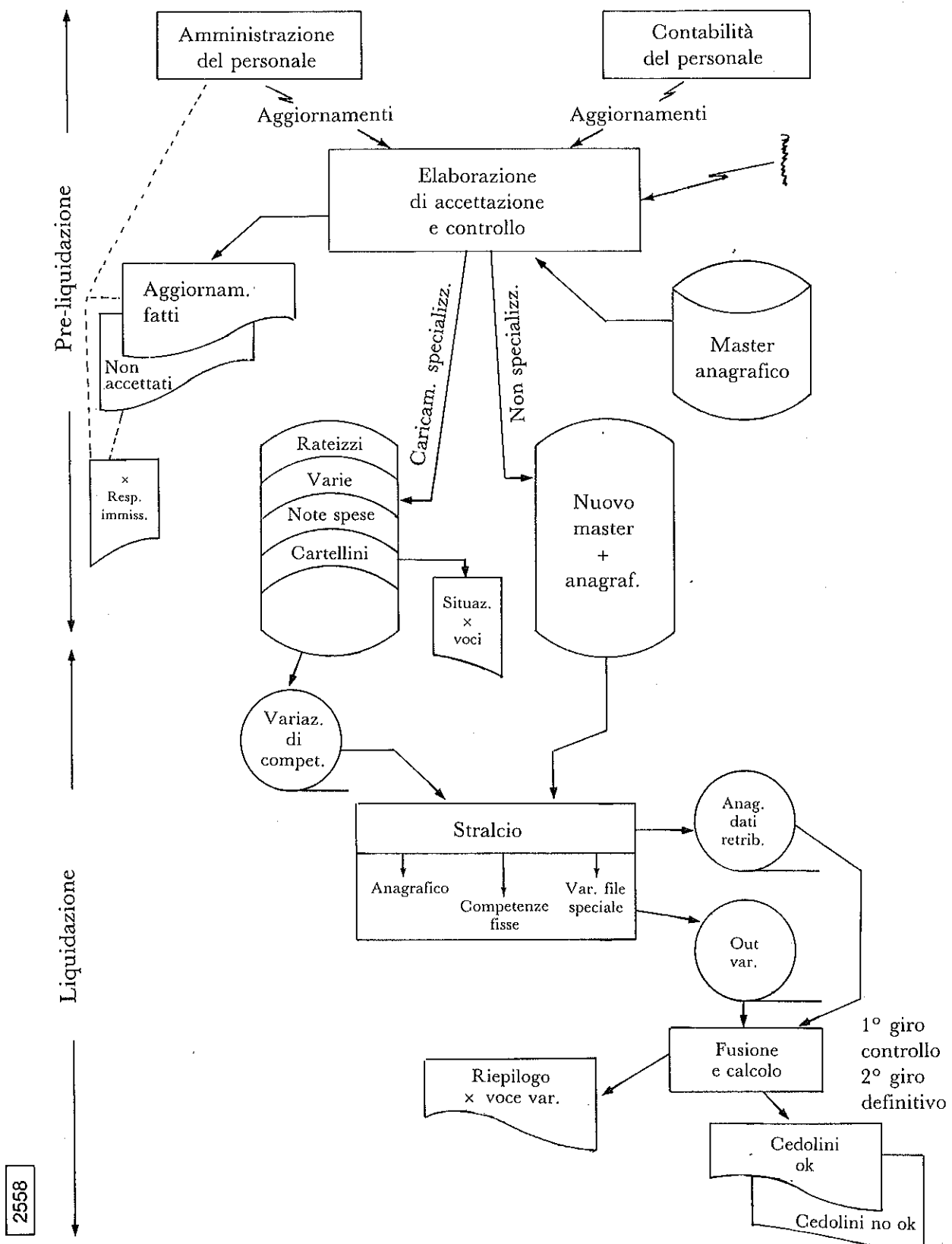
² Per i reparti produttivi in alcune aziende esistono i segretari di reparto che riepilogano e trasmettono le situazioni di presenza ed assenza agli uffici del personale.

19. SALARI E STIPENDI**2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO****1. Segregazione delle funzioni****19.2.1.**

pag. 3

FIG. 5 - TABELLA ATTIVITÀ PRINCIPALI

Attività	Prepar. Doc.	Approva- zione	Controllo e input dati
- Cartellini orolog.	Dipend.	Responsabile	Amm.ne Person.
- Trattenute volon. (piano azioni)	Dipend.	Pers.	Amm.ne Person.
- Trattenute legali	Dipend.	Pers.	Amm.ne Person.
- Aumenti - Premi	Direzione	Pers.	Amm.ne Person.
- Tasse e tabelle	Pers.	Pers.	Amm.ne Person.
- Note spese	Dipend.	Responsabile	Amm.ne Person.
- Provvigioni	Dir. Comm.le	Dir. Comm.le	<u>Amm.ne Person.</u>
- Dati anagrafici	Dipend.	Pers.	Pers.

FIG. 6 - FLUSSO LIQUIDAZIONI

19. SALARI E STIPENDI**2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO****1. Segregazione delle funzioni****19.2.1.**

pag. 5

In questa sede si pongono in evidenza i seguenti aspetti che hanno rilevanza ai fini della revisione contabile:

- ☐ *l'esistenza di debite autorizzazioni per l'assunzione, la cessazione e le variazioni retributive (sia di merito che per passaggio di qualifica);*
- ☐ *l'esistenza di autorizzazioni per lo straordinario ed adeguate evidenze per operare le ritenute volontarie (trattenute sindacali, rimborsi, prestiti mensa ecc.) con riscontro contabile per gli aspetti patrimoniali;*
- ☐ *la rilevazione completa delle ore lavorate e non (per i diversi titoli: cassa integrazione, scioperi, malattie, permessi, ferie, ecc.);*
- ☐ *il rispetto della legislazione del lavoro e fiscale;*
- ☐ *l'esistenza di adeguate cautele per la fase di erogazione delle retribuzioni.*

La direzione del personale è, comunque, responsabile della corretta elaborazione dei dati forniti al Ced, previo controllo sia dell'elaborazione che dei tabulati in *output*. La segregazione nell'ambito della direzione del personale tra «Gestione» ed «Amministrazione», fa sì che quest'ultima funzione operi come interfaccia del Ced, ma con la separata predisposizione dei documenti da parte della «Gestione» che, a posteriori, controlla anche le variazioni retributive intercorse.

Nel Cod. 3 - *INTERNAL AUDITING* - nel controllo della funzione, viene esaminato il ciclo retribuzioni in maniera integrata.

19. SALARI E STIPENDI

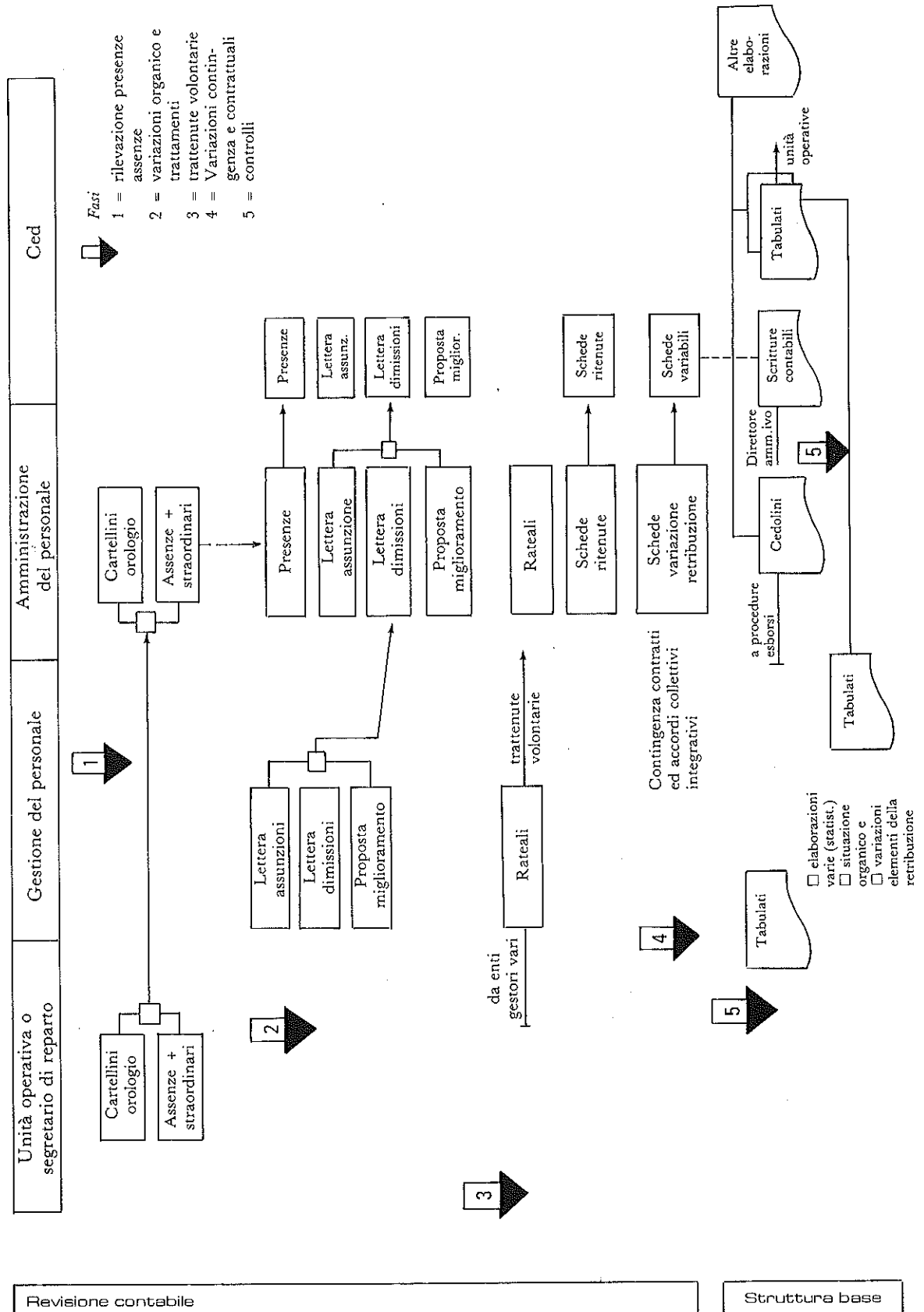
2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO

1. Segregazione delle funzioni

19.2.1.

pag. 9

FIG. 10
FLOW-CHART CICLO RETRIBUZIONI



19. SALARI E STIPENDI

2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO

2. Procedure ed autorizzazioni

19.2.2.

pag. 1

2. PROCEDURE ED AUTORIZZAZIONI

Avendo già descritto attraverso la presentazione dei diagrammi di flusso (*flow-charts*) buona parte delle operazioni nonché le autorizzazioni connesse col ciclo retribuzioni, verifichiamo in questa sede l'aspetto relativo all'erogazione dei salari e degli stipendi.

Anche in questo caso, diverse soluzioni vengono adottate in pratica dalle aziende a seconda che sia in uso la procedura di accredito in conto/corrente bancario, la procedura di erogazione a mezzo di assegni (circolari o bancari) oppure quelle di imbustamento del contante (naturalmente questa ultima soluzione è quella più rischiosa; più ricorrente è il combinato delle tre soluzioni citate).

In alcune aziende esiste uno sportello bancario interno, mentre non tutte le società utilizzano separati conti bancari per accogliere le sole operazioni connesse con le retribuzioni.

In quest'ultimo caso, il revisore dovrà procedere alla riconciliazione di detti conti correnti verificando, altresì, le movimentazioni intercorse in selezionati periodi nonché l'azzeramento periodico delle posizioni.

Nei locali ove avviene l'imbustamento dei cedolini, devono sussistere opportune garanzie per il controllo numerico seriale oltre che delle totalizzazioni globali.

Il trasferimento e la custodia di valori numerari deve essere fatto in condizioni di sicurezza (variazioni di itinerari, casseforti, vigilanza) e con adeguata copertura assicurativa.

Eventuali cedolini non ritirati devono essere riassunti contabilmente in carico e, decorso un ragionevole periodo di tempo (1/2 mesi), riversati in cassa.

All'atto del ritiro del cedolino, deve essere identificato il dipendente che firma, quale attestazione del ritiro del medesimo.

È necessario accertare la consegna a terzi dei cedolini (in caso di malattia, infortuni, assenze, ecc.) con la verifica delle deleghe.

Nel caso di stampa in proprio degli assegni, è necessario verificare il loro utilizzo e la sequenza numerica con i registri di carico e scarico, nonché le misure protettive adottate per la loro custodia ed emissione.

L'azienda deve anche garantire la riservatezza dei dati

relativi al personale; conseguentemente deve accertare che le persone che vengono, a motivo dello svolgimento del proprio lavoro, a conoscenza di tali informazioni, lo siano per lo stretto indispensabile e che non si verifichino fughe di notizie.

Un controllo, anche se indiretto, è rappresentato dalla verifica da parte di ogni unità operativa dei tabulati con le informazioni relative al proprio centro di costo in presenza di una contabilità industriale.

Su base sistematica poi, il Direttore amministrativo o il *controller* deve accertare, oltre alla imputazione ai conti di pertinenza, gli eventuali scostamenti rispetto al *budget* nonché andamenti anomali.

Ai fini del controllo dei costi diretti ed indiretti, dei costi di prodotto e di periodo, la contabilità industriale deve accertare la corretta contabilizzazione dei costi di manodopera, come descritto nella Voce 14 - Contabilità industriale e costo del venduto, cui si fa rinvio.

Come illustrato al par. 19.2.5. - Problematiche connesse con l'Edp, esiste una varietà di *inputs* ed *outputs* gestiti dal Ced automaticamente da cui si rilevano i collegamenti dell'area del personale con numerose altre funzioni aziendali.

Ciò sta a significare che i dati utilizzati dalla Direzione del personale sono altresì utilizzati e consultati da vari utenti (a titolo esemplificativo: assenteismo, costi di produzione, esborsi finanziari, consistenza e variazione organici, ecc.), per cui è importante garantire l'integrità dei dati che in genere sono gestiti nelle situazioni più avanzate, con Banche Dati, essendo utilizzati ripetutamente e con diverse aggregazioni.

19. SALARI E STIPENDI

2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO

3. Questionario sul controllo interno

19.2.3.

pag. 1

3. QUESTIONARIO SUL CONTROLLO INTERNO**Obiettivi
di controllo interno**

I principali obiettivi sono intesi a garantire che:

- ☐ *i costi del personale non eccedano quelli effettivi* (segregazione dei compiti) riconciliazioni contabili, controllo budgetario, controllo variazione organici e aumenti retributivi;
- ☐ *non siano corrisposti salari e stipendi per lavoro non effettuato* (cartellini orologi, documentazione assenze, controllo cottimi, autorizzazione straordinari ecc.);
- ☐ *l'elaborazione delle retribuzioni sia corretta* (accuratezza computi, aggiornamento tabelle, quadrature contabili, autorizzazione per variazioni ecc.).

**Questionario
sul sistema
di controllo interno****A - Parte generale***Segregazione dei compiti*

1) Esiste una suddivisione di compiti tra chi

- ☐ *rileva le ore di presenza;*
- ☐ *autorizza le assunzioni, cessazioni e variazioni retributive;*
- ☐ *determina e calcola le retribuzioni;*
- ☐ *paga salari e stipendi;*
- ☐ *contabilizza?*

È inoltre prevista una rotazione del personale che opera presso la Direzione del personale. Esiste un'eventuale copertura assicurativa contro l'infedeltà dipendenti?

Autorizzazioni

2) Sono richieste debite autorizzazioni per inserire, cancellare, trasferire, promuovere dipendenti e per effettuare lavoro straordinario?

Sono altresì debitamente approvate le tabelle per le variazioni retributive conseguenti a contratti collettivi, accordi aziendali, variazioni di contingenza?

Sulla base di quali evidenze e con quali autorizzazioni vengono effettuate le trattenute volontarie? Come sono documentate le assenze (ferie, malattia, gravidanza ecc.)?

Legislazione del lavoro e fiscale

3) Esistono e sono regolarmente tenuti i libri (aggiornati e vidimati) e documenti obbligatori: libro matricola, libro paga, registro infortuni, libretto di lavoro, nulla-osta ufficio collocamento, fogli presenza o cartellini marca tempo?

- 4) Esistono debitamente firmate, le lettere di assunzione per tutti i dipendenti con indicazione di:
 - ☐ sede di lavoro;
 - ☐ periodo di prova;
 - ☐ retribuzione;
 - ☐ qualifica?
- 5) Esistono le dichiarazioni da parte dei dipendenti per avere titolo sia agli assegni familiari che alle detrazioni d'imposta previste dalla legge.
Tale documentazione è mantenuta aggiornata?
- 6) Viene rispettato l'orario di lavoro contrattuale, in particolare viene chiesta l'autorizzazione all'Ispettorato del lavoro per lo straordinario, e le ore lavorate sono nei limiti di legge?
- 7) Sono assicurati i dipendenti per i quali esiste il rischio di infortunio?
- 8) Vengono rispettate le varie disposizioni di legge circa il numero massimo di assunzioni consentito, assunzioni obbligatorie e relative denunce?
- 9) Sono rispettati i termini per il versamento dei contributi sociali e delle ritenute fiscali e sono computate le maggiorazioni contributive per lavoro straordinario?

Documentazione

- 10) I libri obbligatori sopra richiamati e la documentazione personale del dipendente (lettera d'assunzione, variazioni retributive ecc.) sono debitamente tenuti e conservati per i periodi previsti dalla legge da apposito ufficio del personale dipendente dall'ufficio paghe e stipendi?

B - Rilevazione presenze

Rilevazione tempi di lavoro

- 1) Vi sono adeguati sistemi di rilevazione delle ore lavorate e non (ad esempio, orologi marca tempo)? Se sì, esiste un adeguato controllo sulle timbrature?
Chi riepiloga le presenze è indipendente da chi liquida le retribuzioni?
Viene correttamente rilevata l'attività non lavorata (es. scioperi, cassa integrazione ecc.) ai fini delle trattenute relative?
Esiste un'adeguata documentazione per ore non lavorate o parzialmente retribuite (es. assenza per malattia)?

19. SALARI E STIPENDI

2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO

3. Questionario sul controllo interno

19.2.3.

pag. 3

Come sono rilevati e controllati eventuali cottimi e che riscontro esiste con le produzioni effettuate?

Assenze lavoratore

- 2) Esiste, in caso di assenza per i diversi titoli (ferie, congedi, militare, malattia, infortunio, puerperio ecc.) una documentazione probante e debitamente autorizzata?

Cessazione

- 3) In caso di risoluzione del rapporto di lavoro:

- ☐ *l'ufficio retribuzioni è avvisato per iscritto?*
- ☐ *l'importo da pagare è verificato ed approvato da persona estranea all'ufficio retribuzioni e viene, altresì, trattenuto ogni importo dovuto dal dipendente?*
- ☐ *viene rilasciata una ricevuta liberatoria all'atto del pagamento?*
- ☐ *l'indennità sostitutiva del preavviso è assoggettata a ritenuta e contributi di legge col criterio della tassazione separata?*
- ☐ *in caso di patto di non concorrenza è stato rispettato il disposto dell'art. 2125 cod. civ. ¹?*

Riepilogo Ore

- 4) I dettagli delle ore lavorate, e non, e delle maggiorazioni vengono controllati da persone indipendenti da chi ha fatto le rilevazioni e, previa, quadratura vengono totalizzati e riepilogati prima di trasmetterli al Ced per l'elaborazione?

C - Calcolo retribuzioni*Computo*

- 1) Le retribuzioni sono preparate sulla base di contratti, più eventuali superminimi aziendali (documentati) più la parte variabile (in aumento o in diminuzione) debitamente giustificata.

La normale procedura prevede che i conteggi predisposti siano ricontrrollati, a comprova, e che vi sia una approvazione finale delle retribuzioni da parte di un ufficio indipendente da quello che le ha preparate?

¹ Art. 2125 cod. civ.: (*Patto di non concorrenza*). «Il patto con il quale si limita lo svolgimento dell'attività del prestatore di lavoro, per il tempo successivo alla cessazione del contratto, è nullo se non risulta da atto scritto, se non è pattuito un corrispettivo a favore del prestatore di lavoro e se il vincolo non è contenuto entro determinati limiti di oggetto, di tempo e di luogo.

La durata del vincolo non può essere superiore ai cinque anni, se si tratta di dirigenti, e a tre anni negli altri casi. Se è pattuita una durata maggiore, essa si riduce nella misura suindicata».

Sono propriamente registrate le ritenute e i contributi di legge e volontari?

Predisposizione salari

- 2) I salari sono pagati a tempo o a cottimo? In tale ultimo caso come vengono pagate le commesse a cottimo, ancora aperte a fine periodo?

Quadrature contabili

- 3) Vengono regolarmente riconciliati i dati del personale con quelli delle contabilità?

D - Pagamento retribuzioni

Imbustamento

- 1) Come si procede al controllo fisico dei valori numerari dal momento in cui vengono prelevati o ritirati gli assegni e quando è:

- ☐ *inserito nelle buste paga?*
☐ *pagato?*

Quali particolari cautele sono osservate per la:

- ☐ *conservazione durante la notte e gli intervalli di lavoro dei valori;*
☐ *custodia buste paga non ritirate?*

Esistono adeguate cautele ed una protezione assicurativa?

Cedolini

- 2) Vengono consegnati, con evidenza dei conteggi, ai dipendenti previa loro identificazione-delega, ed i medesimi firmano per ritiro del salario o dello stipendio?

Modalità di pagamento

- 3) Quali procedure sono seguite per l'erogazione dei salari o degli stipendi e con quali modalità avviene il pagamento (accredito, assegno, contante, misto)? Nel caso di accredito viene verificato il prospetto riepilogativo con cedolini e ordini di bonifico alla banca?

19. SALARI E STIPENDI

2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO

4. Standards di controllo interno

19.2.4.

pag. 1

4. STANDARDS DI CONTROLLO INTERNO

In relazione a possibili controlli preventivi o consuntivi, riportiamo l'elencazione di alcuni errori potenziali tratta dai «Principi di Revisione - Doc. n. 17»¹ dei Dottori Commercialisti.

«[...]»

Prestazioni di lavoro subordinato

Errori potenziali	Controlli preventivi	Controlli consuntivi
1. Costo del personale eccedente quello effettivo	- funzione di preparazione delle paghe e stipendi separata da quella del personale (controllo dei cartellini, distribuzione delle retribuzioni, ecc.); - rotazione dei compiti nell'ambito dell'ufficio personale - funzione di preparazione degli assegni separata da quella di firma e distribuzione degli stessi - identificazione del dipendente alla consegna della retribuzione - controllo sulle retribuzioni non ritirate - controllo sulle procedure relative alla liquidazione delle competenze dei dipendenti che lasciano la Società in data precedente a quella dei pagamenti della retribuzione - approvazione sugli accordi di partecipazione agli utili - esistenza di un conto bancario per il pagamento delle retribuzioni	- totali delle retribuzioni riconciliate da organo indipendente con quelli del mese precedente o con quelli medi - riconciliazione indipendente dei conti bancari, controllo a campione tra gli importi dei cedolini paga e quelli addebitati dalla banca
2. Dipendenti pagati per lavoro non svolto	- uso di cartellini orologio - rapportini ore approvati dal capo ufficio o reparto - controlli su retribuzioni per dipendenti non esistenti o altri possibili aumenti sulle retribuzioni - autorizzazioni per gli straordinari - controllo sull'esistenza di clausole particolari nei contratti di lavoro	- controllo del cottimo con i dati della produzione - collegamenti tra le provvigioni pagate a venditori e le vendite registrate

¹ Giuffrè, 1980.

19.2.4.

pag. 2

SALARI E STIPENDI 19.

PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO 2.

Standards di controllo interno 4.

Prestazioni di lavoro subordinato (Segue)

Errori potenziali	Controlli preventivi	Controlli consuntivi
3. Errori nel calcolo delle retribuzioni	- le cartelle del personale contengono tutti gli elementi per il calcolo delle retribuzioni e le modifiche periodiche - tutte le variazioni individuali di retribuzione vengono notificate per iscritto all'ufficio personale - approvazione degli accordi di partecipazione agli utili	- calcoli verificati da un secondo addetto all'ufficio personale - approvazione da organo indipendente del pagamento delle retribuzioni
4. Costi del personale registrati su conti non pertinenti	- uso di prime note standardizzate	- verifica, da parte di organo indipendente delle registrazioni di addebiti dei costi in contabilità generale e industriale
5. Retribuzioni dei dipendenti non totalmente evidenziate o pagate	- contratti di assunzione dei dipendenti distintamente autorizzati - funzione di preparazione degli assegni separata da quelle di firma e di distribuzione	- riconciliazione da parte di organo indipendente del conto bancario per le retribuzioni con le registrazioni dei costi del personale
6. Costi del personale non imputati nel periodo di competenza	- precise procedure di controllo sulla competenza	- verifica, da parte di organo indipendente delle registrazioni nei conti relativi alla contabilità generale ed alla contabilità analitica

[...]»

19. SALARI E STIPENDI

2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO

5. Problematiche connesse con l'EDP

19.2.5.

pag. 1

5. PROBLEMATICHE CONNESSE CON L'EDP**Controlli
in ambiente Edp**

In un sistema Edp, i controlli non mutano, ma cambia l'approccio del revisore per tenere conto dei rischi connessi con l'utilizzo di un sistema di elaborazione automatica dei dati.

Un punto di controllo che si trova in tutte le poste di bilancio, è quello della quadratura contabile, inteso ad accertare che le transazioni, elaborate da una particolare procedura, siano corrette e complete ¹.

La metodologia consiste nel verificare i movimenti del conto, in un certo periodo, partendo dal saldo iniziale per giungere a quello finale.

Ipotizzando un sistema di salari e stipendi volutamente semplificato e schematico, avremo un flusso di informazioni del tipo progettato di seguito.

¹ I controlli sull'*input*, essendo di tipo generale, sono trattati unitariamente nel Cod. 3 - *INTERNAL AUDITING* - nella voce Informatica.

Qui ipotizziamo che sia l'*input* che l'*output* siano chiaramente identificabili e controllabili così come diamo per scontata l'esistenza di validi sistemi di controllo interno sia presso il centro elettronico che per lo sviluppo dei sistemi informativi.

Per l'influenza dell'informatica sulla revisione contabile vedere del Testo Base, Cap. V - Influenza dell'informatica sulla revisione contabile e cap. VII - Aspetti essenziali della certificazione.

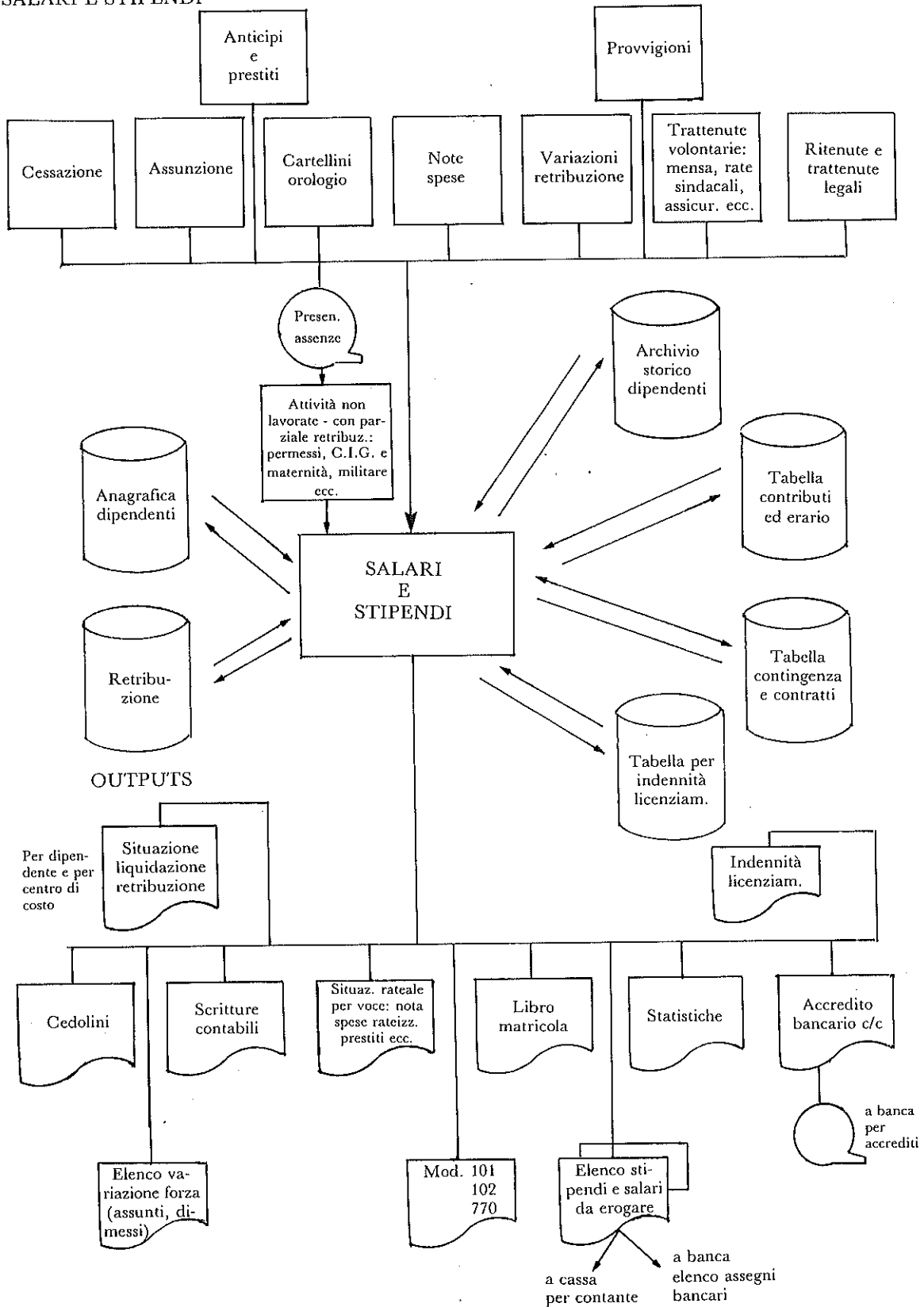
19.2.5.

pag. 2

SALARI E STIPENDI 19.

PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO 2.

Problematiche connesse con l'EDP 5.

**INPUT AREA
SALARI E STIPENDI**

2574

19. SALARI E STIPENDI

2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO

5. Problematiche connesse con l'EDP

19.2.5.

pag. 3

La frequenza delle quadrature dipende dalla criticità della procedura e dal numero di transazioni; è preferibile che intercorra a brevi intervalli di tempo.

Primo livello

Parte fissa A) variazione saldo a valore

- Saldo precedente (da partitario) +
+ Σ Assunzioni — Σ Dimissioni $\pm \Sigma$ Variazioni
retribuzione = Saldo attuale (da partitario)

B) Variazione (numerica) consistenza Forza

Consistenza iniziale dipendenti + Assunti — Dimessi = Nuovo saldo forza $\equiv$ (coincide coi dati del Libro matricola)

Pre-elaborazione: da *file* presenze e assenze a ore, per dipendente, si ottengono le ore da valorizzare che, per categoria e con le percentuali di maggiorazione previste, rappresentano il lavoro straordinario pagato.

- Saldo precedente (da partitario) parte Fissa +
+ Σ Straordinari $\pm \Sigma$ Varie soggette a contributi
(assegni familiari, mensa ecc.) — Ritenute sociali
e fiscali = Saldo teorico da liquidare corrispondente
a quanto contabilizzato.

Parte variabile (a valore)

- a) Soggetta a Contributi e Ritenute
Totale per tutti i dipendenti

Base Fissa
+ Straordinari
— Ritenute
= Subtotale

- b) Non soggetta a Contributi
 Σ Accrediti (note spese, prestiti, anticipi ecc.) —
— Σ Addebiti (recupero anticipi, prestiti, rateali
ecc.) = Netto a pagare che corrisponde con quanto
contabilizzato

**Integrità
delle elaborazioni
e quadrature**

L'ausilio del calcolatore consente di effettuare più facilmente alcune quadrature elementari che in presenza di molte transazioni non sarebbe possibile effettuare manualmente.

Ancorchè sia oneroso gestire accuratamente tali quadrature, ciò nondimeno dette garanzie sono indispensabili

2575

per effettuare periodici riscontri circa la correttezza e completezza delle elaborazioni e ciò può avvenire a più livelli. Segnatamente:

- A) Ad un primo livello: controllando, a valore, che l'*input* sia stato elaborato correttamente, per cui si opera su un saldo iniziale ed un saldo finale.
- B) Ad un secondo livello: verificando che tutte le causali di movimentazione abbiano effettivamente attivato le relative partite e contropartite.
- C) Ad un terzo livello: controllando che il totale cumulativo, elaborato, quadri con quanto registrato in contabilità.

Come si nota, si tratta fundamentalmente di un insieme di quadrature che prescinde dal fatto che, l'elaborazione sia manuale o meccanografica e che, visualizzato, può schematizzarsi, ad esempio, come segue:

Retribuzioni	Dare	Avere	
1 - Retribuzione fissa mese n. - 1	XX		
2 - Rettifiche, addebiti e variazioni mese n.	YY		
3 - Rettifiche, accrediti e variazioni mese n.		ZZ	
Subtotale *	TT		
4 - Ritenute e trattenute		VV	
5 - Pare variabile	SS	UU	
Totale Netto a pagare	WW		

saldo da liquidare

* Retribuzione lorda fissa mese n.

Il totale e il Subtotale sono riconciliati tra amministrazione del personale e contabilità.

Nota 1 - Ogni voce (1-2-3) deve quadrare con il risultato di elaborazione dei relativi *inputs*.

Nota 2 - Il saldo (come sbilancio tra Dare e Avere) deve quadrare con la contabilità generale.

19. SALARI E STIPENDI

2. PRINCIPI DI CONTROLLO INTERNO

6. Sintesi

19.2.6.

pag. 1

6. SINTESI

L'elaborazione dei salari e stipendi nei grandi complessi è meccanizzata e interessa varie funzioni aziendali; occorre che vi sia una segregazione di compiti tra chi:

- ☐ *rileva le presenze;*
- ☐ *autorizza le variazioni di organico e retributive;*
- ☐ *elabora le retribuzioni;*
- ☐ *eroga i salari e stipendi;*
- ☐ *contabilizza.*

I principali obiettivi del controllo devono garantire che:

- ☐ *i costi del personale non eccedano quelli effettivi;*
- ☐ *si paghi solo per lavoro svolto;*
- ☐ *l'elaborazione sia corretta.*

L'area del personale è critica per le continue modifiche legislative, e per l'entità degli importi corrisposti, per cui le procedure aziendali devono normare compiutamente le operazioni, in modo che:

- ☐ *dal libro matricola e paga risulti il personale effettivamente dipendente;*
- ☐ *esso presti servizio secondo istruzioni aziendali ed i relativi salari e stipendi siano computati in conformità alle norme di legge, ed aziendali;*
- ☐ *siano rispettati i disposti di legge.*

19. SALARI E STIPENDI**3. PROCEDURE DI REVISIONE - Sommario****19.3.**

pag. 1

19. SALARI E STIPENDI**3. Procedure di revisione**

1. Obiettivi della verifica
2. Controllo dei conti ed analisi della documentazione
3. Statuite procedure di revisione Dottori Commercialisti
4. Programma di revisione (Audit Program)
 - Fase *interim*
 - Fase *final*
5. Sintesi

19. SALARI E STIPENDI**3. PROCEDURE DI REVISIONE****1. Obiettivi della verifica****19.3.1.**

pag. 1

1. OBIETTIVI DELLA VERIFICA

I principali obiettivi della verifica sono i seguenti:

- ☐ *corretto computo dei salari e degli stipendi (sia per la parte fissa, che variabile);*
- ☐ *pagamento a dipendenti solo per lavoro effettivamente svolto e debitamente autorizzato;*
- ☐ *corretta imputazione ai conti nel rispetto della competenza di periodo.*

Particolare attenzione verrà, inoltre, posta a tutti quegli aspetti del ciclo delle retribuzioni significativi in termini di costo (straordinario, assunzioni e cessazioni, aumenti retributivi ecc.).

L'area del personale in genere è sotto attento controllo della società ed il revisore è spesso assistito dalla medesima nel predisporre programmi di revisione dettagliati assai analitici. Di seguito, invece, vengono illustrati gli accertamenti principali che il revisore conduce per effettuare le verifiche nell'area salari e stipendi.

19. SALARI E STIPENDI**3. PROCEDURE DI REVISIONE****2. Controllo dei conti ed analisi documentazione****19.3.2.**

pag. 1

2. CONTROLLO DEI CONTI ED ANALISI DELLA DOCUMENTAZIONE

In genere la verifica del «ciclo retribuzioni» viene sviluppata nella fase preliminare, allorchè il revisore esamina le procedure aziendali di detto ciclo, tramite opportuni sondaggi. Naturalmente, in presenza di procedure meccanizzate è indispensabile verificare l'intero sistema informativo relativo all'area del personale.

Il primo accertamento che il revisore compie, è la rilevazione delle procedure per le principali fasi operative: *assunzione, gestione, cessazione*.

Vengono esaminati perciò gli adempimenti verso gli Istituti Previdenziali e con l'erario. Il revisore inoltre accerta sempre a campione la regolarità delle operazioni intercorse a diverso titolo con i dipendenti (straordinari, prestati, trattenute, assenze per malattia ecc.) onde accertare il corretto trattamento di tutti i componenti (sia fissi che variabili) della retribuzione. L'esame dei documenti di supporto (cedolini, cartellini orologio, lettera assunzione ecc.) per selezionati nominativi, (operai, impiegati intermedi, dirigenti) consentirà al revisore di accertare la corretta tenuta della documentazione medesima, nel rispetto della legislazione del lavoro e fiscale.

Un accertamento significativo, infine, è rappresentato dal controllo della corresponsione di salari e stipendi con verifica, ove esista, del conto bancario appositamente tenuto per pagare le retribuzioni. Nella fase preliminare (*interim*), talora il revisore assiste alla distribuzione delle retribuzioni (fig. 11) per verificare le modalità di erogazione.

Egli, inoltre, riconcilierà i dati elaborati dall'amministrazione del personale con quelli risultanti in contabilità generale, per il periodo in esame.

L'estensione dei citati *tests* sarà più o meno ampia, in relazione alla validità del sistema di controllo interno.

In genere, poichè in molte imprese, la voce retribuzioni rappresenta una componente di costo assai rilevante, si giustifica un attento esame da parte del revisore sia degli aspetti procedurali sia del saldo accumulato. Tale ultimo accertamento viene effettuato, invece, nella fase finale (*final*) e prevede, altresì, il riscontro circa la corretta imputazione in contabilità industriale ai conti di pertinenza.

Al riguardo, occorre verificare, tra l'altro, eventuali co-

19.3.2.

pag. 2

SALARI E STIPENDI 19.

PROCEDURE DI REVISIONE 3.

Controllo dei conti ed analisi documentazione 2.

sti di manodopera capitalizzati, trasferimenti di personale, prestazioni cedute a terzi ecc.

Un accertamento, infine, che si collega con la Voce 11 - Fondi di accantonamento, è quello che interessa il fondo TFR per la quota maturata nell'esercizio. Altre voci della situazione patrimoniale interessate sono: Voce 9 - Debiti (es. ferie); Voce 3 - Crediti (es. anticipi ai dipendenti); Voce 5 - Ratei o Risconti (es. provvigioni) ed altri conti accessi al personale.

Come carta di lavoro tipica della fase finale (*final*) si redige in genere un riepilogo dei costi del personale suddiviso per mese e si confronta con gli importi dell'esercizio precedente. Il revisore controlla, altresì, la ripartizione tra costi di manodopera produttiva e spese generali, amministrative e di vendita come esemplificato in fig. 12. Inoltre, una separata carta di lavoro viene compilata per le retribuzioni della Direzione Generale e per gli emolumenti corrisposti al consiglio di amministrazione evidenziando eventuali partecipazioni agli utili societari (fig. 13).

Particolarmente significativa è la carta di lavoro illustrata nella fig. 14 dalla quale si evincono altresì i raccordi contabili e le quadrature con i modelli obbligatori.

19. SALARI E STIPENDI

3. PROCEDURE DI REVISIONE

2. Controllo dei conti ed analisi documentazione

19.3.2.

pag. 3

FIG. 11 - CONTROLLO SULLA DISTRIBUZIONE DELLE RETRIBUZIONISocietà xyz
31-12-86

W.P.No.	E
Accountant	Rossi
Date	3-10-86

REPARTI		N. DIPENDENTI		
Stabilimento di Milano	Retribuzioni nette L. milioni	Secondo contabilità personale	Secondo la distribuzione	Numero delle buste stipendi non distribuite
A	64070	✓ 90	89	A (1)
B	52400	✓ 85	84	B (1)
	226800	210	200	C (10)

A = La busta paga non ritirata è del dipendente Bianchi in missione in Sudan.

B = La busta paga non ritirata è del dipendente Colombo in malattia dal 25-9-86.

C = Le altre buste paga non consegnate perchè il personale era assente al momento della distribuzione - verificato successivo ritiro.

D = Quadrato il totale cedolini preparati con le registrazioni contabili. Inoltre è stato quadrato il netto pagato con il prelevamento fondi del c/c bancario.

✓ = Verificati nominativi con libro matricola

Commento

Le procedure aziendali prevedevano l'identificazione dei dipendenti, le presenze della vigilanza interna durante il trasferimento dei fondi che sono custoditi in apposito locale munito di cassaforte.

Le buste non ritirate vengono riversate entro 3 giorni all'amministrazione del personale.

Si ritiene che il controllo interno sia valido.

19.3.2.

pag. 4

SALARI E STIPENDI 19.PROCEDURE DI REVISIONE 3.
Controllo dei conti ed analisi documentazione 2.**FIG. 12 - SCHEDA RIASSUNTIVA COSTO DEL PERSONALE.**Società xyz
Salari e stipendi
31-11-85

	W.P.No.	
	Accountant	
	Date	
	Importo	
	Lordo	Oneri a carico Azienda
Gennaio		
↓		
Dicembre		
Totale		

Ripartizione costi di mano d'opera

☐ *per costi produttivi;*☐ *per spese amministrative e di vendita**Totale**Lavoro svolto:*

Verificate con schede contabili;

Esaminate a campione mese di settembre come da carta di lavoro W/P per selezionati nominativi.

19. SALARI E STIPENDI

3. PROCEDURE DI REVISIONE

2. Controllo dei conti ed analisi documentazione

19.3.2.

pag. 5

FIG. 13 - RETRIBUZIONE DIRIGENTI

Società xyz

W. P. No.

Accountant

Date

Nominativo	Importo	Ripartizione tra	
		Costi di fabbricazione	Spese amm.ve generali e di vendita
A ✓			
B			
C			
D ✕			

✓: azioni possedute 3.000 di cui 1.000
privilegiate pari al 2%

✕: azioni possedute 1.500 di cui 500 privilegiate (pari al 1%)

19.3.2.

pag. 6

SALARI E STIPENDI 19.

PROCEDURE DI REVISIONE 3.

Controllo dei conti ed analisi documentazione 2.

2588

Società xyz
31.12.86**FIG. 14 - SVILUPPO MENSILE RETRIBUZIONI
E RELATIVE RITENUTE E TRATTENUTE**

		W. P. No.							
		Accountant	Rossi						
		Date	20.2.87						
	Importo lordo	A	B	Asegni familiari	Ritenute fiscali	Detrazioni fiscali	Organizzazioni sindacali	Mensa	Altre 1
1									1 Non considerata - cassa integrazione - prestiti a person.
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									
11									
12									
13									
14									
Altre									
Totale									

Lavoro svolto
 - Verificato prospetto con riepiloghi mensili
 - Verificate registrazioni contabili
 - Esaminati documenti versamento e modelli relativi

Conto ritenute alla fonte = totale ritenute Mod. 770
 Totale trattenuto = Tot. 770 versato

A fiscalizzati
 B non fiscalizzati
 1 Tot. trattenute
 2 Carico azienda
 Totale versamento a Istituti Previdenziali

Pagata $\longrightarrow$ Registro compensi a terzi
 = Totale ricevute

= Totale versamento a Sindacati

Verificato ciclo retribuzioni mese ottobre durante la fase interim per selezionati dipendenti, tutto ok.

Struttura base

Revisione contabile

19. SALARI E STIPENDI**3. PROCEDURE DI REVISIONE****3. Statuite procedure di revisione dott. comm.****19.3.3.**

pag. 1

**3. STATUITE PROCEDURE DI REVISIONE
DOTTORI COMMERCIALISTI**

Si riportano, integralmente, le procedure specifiche per prestazioni di lavoro subordinato tratte dai «Principi di Revisione - Doc. n. 17»¹ dei Dottori Commercialisti

«[...]»

A) Procedure specifiche**1. Libro paga**

Dall'Ufficio Personale ottenere il libro paga e, per un periodo scelto a campione, effettuare i seguenti controlli:

- a) verificare a campione la correttezza aritmetica dei totali del libro paga;
- b) riconciliare i totali da libro paga con i totali riassuntivi mensili e con il totale registrato nel libro mastro;
- c) riconciliare i totali dei contributi sociali, delle trattenute fiscali, del netto pagato rilevati dal libro paga con le rispettive registrazioni in contabilità e con i versamenti corrispondenti (Irpef - Contributi sociali - Dipendenti);
- d) individuare un gruppo di retribuzioni a dipendenti (dirigenti, impiegati, intermedi, operai) erogate durante l'esercizio e riportare i nominativi su un foglio di lavoro e svolgere per ognuno di essi i controlli previsti nei sottoelencati punti 2, 4 e 5 (la scelta deve fare riferimento alla struttura produttiva della Società e deve aiutare a coprire altre aree della verifica come, ad esempio, il controllo dei costi orari);
- e) analizzare le ritenute non obbligatorie (es. rimborso prestiti concessi) e, consultando la cartella personale del dipendente o qualsiasi altra documentazione, accertarne la validità;
- f) presenziare, se ritenuto necessario, alla distribuzione delle paghe ai dipendenti, verificando che gli emolumenti siano consegnati a persone dipendenti della Società in servizio effettivo.

2. Controllo della retribuzione lorda e delle ritenute.
Per i dipendenti selezionati effettuare i seguenti controlli:

¹ Giuffrè, 1980.

- a) accertarsi che tutti gli elementi componenti la retribuzione mensile lorda (minimo contrattuale, indennità di contingenza, superminimo ed altri elementi variabili) siano elencati separatamente nel cedolino paga;
 - b) accertare che gli elementi di cui al punto a) fissati dai contratti collettivi di lavoro o soggetti a cambiamenti periodici siano quelli in vigore alla data della verifica;
 - c) confrontare le ore pagate con i documenti giustificativi (cartellini orologio, registri di presenza, ecc.);
 - d) verificare che le ore di lavoro straordinario siano state autorizzate e che la loro valorizzazione sia in linea con quanto previsto dai contratti collettivi di lavoro;
 - e) controllare l'esatta applicazione delle ritenute previdenziali;
 - f) controllare che l'imponibile fiscale tenga conto dei seguenti elementi: stipendio o salario, competenze accessorie (indennità), lavoro straordinario, indennità di trasferta (vedi punto d), altri compensi eccezionali, indennità di malattia;
 - g) controllare l'esatta applicazione delle ritenute fiscali e le detrazioni d'imposta spettanti;
 - h) controllare le ricevute del pagamento fatto al dipendente o altri documenti analoghi;
 - i) verificare che l'indennità di trasferta sia stata inclusa nell'imponibile fiscale solo per la quota che eccede il limite di legge;
 - l) verificare che nella cartella personale del dipendente sia inserita la dichiarazione, firmata dal dipendente stesso, delle detrazioni d'imposta spettanti e che detta dichiarazione sia aggiornata a seguito delle eventuali variazioni avvenute nel periodo;
 - m) controllare che la Società abbia provveduto alla fine dell'anno, o precedentemente - in caso di cessazione del rapporto di lavoro - al conguaglio ai fini Irpef;
 - n) verificare i calcoli del conguaglio ed accertare l'esatta spettanza delle detrazioni d'imposta secondo la vigente legislazione;
 - o) accertarsi che nella cartella personale del dipendente ci sia copia del modello fiscale attestante l'ammontare delle somme corrisposte e delle ritenute effettuate.
3. Controllo globale dei versamenti dei contributi previdenziali e delle imposte

19. SALARI E STIPENDI**3. PROCEDURE DI REVISIONE**

3. Statuite procedure di revisione dott. comm.

19.3.3.

pag. 3

- a) controllare che il versamento dei contributi sociali obbligatori sia stato effettuato, tramite il modello obbligatorio, entro i termini di legge e che una sezione del modello stesso sia rimasta in possesso della Società;
- b) accertare inoltre che le aliquote contributive applicate siano quelle in vigore e che la rilevazione dei contributi a carico della Società sia avvenuta in modo corretto;
- c) verificare che la compilazione dei moduli necessari all'Inps sia stata fatta entro i termini stabiliti;
- d) controllare che il versamento delle ritenute fiscali sia stato fatto entro i termini stabiliti;
- e) verificare che i versamenti siano stati effettuati alla Esattoria competente e che il codice sia esatto.

4. Esame del libro matricola

Per i dipendenti esaminati, verificare:

- a) numero progressivo di iscrizione;
- b) cognome, nome, data e luogo di nascita;
- c) data di assunzione;
- d) qualifica professionale ed eventuali varianti;
- e) numero e rapporto di parentela delle persone a carico per le quali vengono corrisposti gli assegni familiari;
- f) retribuzione e sue variazioni;
- g) numero delle persone a carico (ai fini fiscali);
- h) detrazioni d'imposta spettanti.

5. Esame cartella personale del dipendente

Per i dipendenti esaminati, verificare:

- a) lettera di assunzione;
- b) libretto di lavoro;
- c) dati Inps e Inam;
- d) stato di famiglia aggiornato (assegni familiari);
- e) certificato sanitario (solo per certe attività);
- f) nulla osta dell'Ufficio di Collocamento; in quanto necessario;
- g) copie delle lettere di comunicazione aumento retribuzione, passaggi di qualifica, ecc.;
- h) copia della dichiarazione del modello fiscale.

6. Controllo delle retribuzioni

Per un periodo scelto a campione, possibilmente quello già individuato per le verifiche precedentemente elencate, eseguire i seguenti controlli:

- a) identificare le mansioni svolte e rintracciate le ore lavorate nel periodo scelto nel riepilogo delle retribuzioni e degli oneri a carico dell'azienda;
- b) se trattasi di personale addetto alla produzione verificare che l'imputazione delle ore lavorate alle commesse, processi, reparti, ecc., sia avvenuta sulla base dei «rapportini giornalieri delle ore lavorate» ed accertare le quadrature delle ore lavorate con quelle figuranti nei cartellini orologio;
- c) verificare che il metodo utilizzato per stabilire il costo orario di mano d'opera, preso a base per la determinazione del costo del prodotto, sia in linea con i dati in precedenza verificati (questo controllo deve essere concepito quale lavoro preliminare per la verifica della valutazione delle componenti di magazzino);
- d) accertare che per la mano d'opera diretta ed indiretta esista la quadratura tra le ore pagate e quelle imputate alle commesse, processi, reparti di produzione, di manutenzione od altri servizi aziendali;
- e) qualora le ore vengano prese a base per la determinazione dei costi di produzione accertarne la corretta imputazione;
- f) verificare la quadratura degli emolumenti a dipendenti e relativi contributi risultante dai libri contabili con quanto dichiarato nel modello apposito all'Ufficio Imposte.

B) *Procedure comparative*

Una ulteriore verifica della voce «spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi» è l'effettuazione di un esame globale dei costi relativi al personale, confrontando i totali mensili con i valori del budget e con gli importi dei corrispondenti mesi dell'esercizio precedente. Inoltre, il revisore deve controllare che il metodo di rilevazione e di imputazione di questi costi in contabilità generale ed in contabilità analitica sia uniforme rispetto a quello dell'anno precedente e, nel caso di scostamenti, verificarne i motivi.

[...]

19. SALARI E STIPENDI**3. PROCEDURE DI REVISIONE****4. Programma di revisione (Audit Program)****19.3.4.**

pag. 1

4. PROGRAMMA DI REVISIONE (AUDIT PROGRAM)

Si rinvia al par. 19.3.3 per le statuite procedure di revisione dei Dottori Commercialisti, mentre nella Voce 14 - Contabilità industriale e costo del venduto, al par. 14.2.5. - Costi di manodopera sono riportati i punti per il programma di revisione per i costi di manodopera.

Fase interim*a) Esame procedure*

Rilevare le procedure della Società, aggiornare la documentazione del raccoglitore Fogli Permanenti (*Permanent File*) ed accertare che esiste un'adeguata separazione tra le funzioni.

b) Aspetti contrattuali

Rivedere il contratto di lavoro e gli accordi aziendali per accertarsi che tutti gli elementi vengano considerati nella preparazione di salari e stipendi.

c) Tenuta dei libri obbligatori

Esaminare la corretta tenuta dei libri obbligatori, la loro vidimazione ed aggiornamento.

Esaminare, a campione, le pratiche di selezionati dipendenti e verificare la completezza della documentazione personale (lettera assunzione, nulla osta, variazioni retributive ecc.).

Dagli elenchi delle retribuzioni pagate durante un periodo test, selezionare un numero di nominativi ritenuto sufficientemente rappresentativo, ed accertarsi che essi siano inseriti nel libro matricola.

d) Test procedurali

Per i mesi di

- 1) accertarsi della corrispondenza tra i totali del libro paga, i totali riassuntivi ed i totali registrati a mastro delle retribuzioni lorde, dei contributi sociali, delle trattenute fiscali e del netto pagato;
- 2) verificare che i versamenti dei contributi sociali e delle trattenute fiscali siano effettuati nei termini previsti dalla legge, adeguatamente documentati e registrati.

19.3.4.

pag. 2

SALARI E STIPENDI 19.

PROCEDURE DI REVISIONE 3.

Programma di revisione [Audit Program] 4.

3) Selezionare per il ricalcolo dettagliato

N° dirigenti

N° impiegati

N° intermedi

N° operai

N° viaggiatori

e verificare:

- ☐ le ore lavorate o le presenze con i cartellini orologio o fogli di presenza, e l'autorizzazione per eventuali straordinari;
- ☐ la documentazione scritta per il compenso spettante ed eventuali variazioni;
- ☐ l'ammontare lordo, le trattenute e ritenute nonchè l'ammontare netto;
- ☐ l'esistenza di libretto lavoro, stato di famiglia, dichiarazione per le ritenute fiscali;
- ☐ corretta imputazione dei costi ai conti di pertinenza (produzione, commerciale ecc.);
- ☐ trattenuta di anticipo ed altri rateali.

4) Accertare che le retribuzioni siano debitamente approvate e se vi è un conto corrente bancario per le medesime riconciliarlo.

5) Assistere alla distribuzione degli stipendi e rilevare eventuali stipendi non ritirati.

Fase final

A) Confrontare i costi mensili del personale con i valori corrispondenti del periodo precedente ed indagare su eventuali scostamenti significativi.

B) Preparare un commento conclusivo circa il lavoro svolto, le eccezioni riscontrate e la attendibilità del saldo presentato in bilancio.

19. SALARI E STIPENDI

3. PROCEDURE DI REVISIONE

5. Sintesi

19.3.5.

pag. 1

5. SINTESI

Il revisore deve accertare che:

- ☐ *le retribuzioni siano correttamente computate;*
- ☐ *si paghi per lavoro effettivamente prestato;*
- ☐ *vi sia una corretta imputazione ai conti nel rispetto della competenza.*

L'indagine del revisore nella fase *interim* accerterà il rispetto procedurale effettuato dei tests su selezionati nominativi per verificare:

- ☐ *la completezza della documentazione e l'esistenza di debite autorizzazioni;*
- ☐ *l'applicazione della normativa contrattuale ed aziendale;*
- ☐ *il corretto sviluppo dei conteggi;*
- ☐ *la corretta contabilizzazione ed i versamenti dei contributi e delle ritenute;*
- ☐ *le modalità di corresponsione delle retribuzioni.*

Nella fase *final*, invece, egli esaminerà i costi mensili del personale confrontandoli con il periodo precedente ed accertando la corretta imputazione ai conti di pertinenza.

19. SALARI E STIPENDI**19.4.****4. ASPETTI FISCALI - Sommario**

pag. 1

19. SALARI E STIPENDI**4. Aspetti fiscali**

1. Premessa
2. Definizioni e componenti
3. Ritenute alla fonte
 - Detrazioni soggettive
 - Detrazioni oggettive
4. Rimborsi spese per missione
 - Definizione di missione
 - Rimborsi forfetizzati per trasferte
 - Rimborsi chilometrici
 - Rimborsi a piè di lista
 - Rimborsi spese sostenuti in nome e per conto della società, ma non in attinenza a specifiche missioni
5. Rimborsi spese personali
 - Alloggio, mensa, trasporti
 - Rimborso di abbonamenti, iscrizioni a clubs, ferie
6. Esposizione in bilancio e nelle scritture obbligatorie
 - Esposizione in bilancio, nel conto profitti e perdite e nel libro inventari
 - Libro matricola e libro paga
7. Raccordo tra logica civile e logica fiscale

19. SALARI E STIPENDI**4. ASPETTI FISCALI****1. Premessa****19.4.1.**

pag. 1

1. PREMESSA

Il costo del lavoro rappresenta uno degli elementi di estrema importanza ai fini fiscali, sia perchè costituisce una posta che in valore assoluto assume in molte imprese una dimensione rilevante rispetto ad altri componenti negativi di reddito, sia in quanto una parte di questo costo costituisce reddito di lavoro per il percipiente e pertanto base imponibile per la commisurazione di imposte che, nell'attuale legislazione, vengono percepite dallo Stato attraverso il meccanismo delle ritenute alla fonte. L'esistenza di sistemi proceduralizzati e di vincoli di dichiarazione e comunicazione, rendono in genere più agevole il riscontro in questa area, una volta definita la tipologia delle singole componenti ed il trattamento tributario ad esse assegnato per legge.

Da quanto sopra, consegue altresì che il costo del lavoro costituisce quel componente negativo di reddito, sostenuto dall'impresa nell'esercizio dell'attività propria, diretto a produrre correlativi ricavi, che grava in un periodo di imposta e che viene imputato per competenza al conto profitti e perdite. Esso è basato su contratti stipulati con i singoli lavoratori dipendenti, in connessione ai quali, l'impresa sostiene altri oneri che fanno capo alla cosiddetta socialità o parafiscalità: questi oneri sono di tipo obbligatorio (o volontario per assunzione contrattuale all'interno dell'impresa o per assunzione contrattuale collettiva), ma sempre in connessione ai rapporti contrattuali instaurati con i singoli lavoratori dipendenti.

Le componenti del costo del lavoro si possono così individuare:

- a) componenti che costituiscono reddito per il percipiente sulla base di un contratto di lavoro subordinato nell'ambito delle norme di contrattazione individuale e collettiva e delle norme di legge;
- b) contributi sociali obbligatori a carico del datore di lavoro che debbono essere versati secondo certe metodologie e certe percentuali ad enti definiti di natura assistenziale e previdenziale;
- c) contribuzioni volontarie da parte del datore di lavoro al fine del miglior trattamento sociale e previdenziale del lavoratore, quale frutto della trattativa contrattuale collettiva o della trattativa contrattuale aziendale;

- d) erogazioni liberali nei confronti della massa dei lavoratori o di alcune categorie specifiche di essi;
- e) erogazioni liberali nei confronti di singoli lavoratori.

In alcuni casi le erogazioni liberali sono fiscalmente riconosciute ¹; in altri esse sono riconosciute come componenti positivi di reddito per il percipiente (in tutte le ipotesi in cui il rapporto di liberalità si è instaurato con il dipendente «*uti singulis*» e non come componente di un gruppo che beneficia dello stesso trattamento); in altre ipotesi ancora le erogazioni liberali non sono riconosciute ma non costituiscono reddito per il percipiente ².

Nel corso dell'esame delle singole componenti del costo del lavoro, assumono pertanto rilevanza due considerazioni:

- a) la constatazione se la erogazione di numerario che presenta aspetti economici è in diretta connessione alla prestazione per cui ne costituisce remunerazione diretta, indiretta o accessoria;
- b) la constatazione opposta, cioè l'erogazione di numerario non è in connessione al rapporto di lavoro in modo specifico.

Nel primo caso le somme erogate al percipiente rientrano nell'ipotesi di assoggettamento a ritenuta alla fonte su una base imponibile stabilita per legge; nelle altre ipotesi saremo in presenza di un costo fiscalmente deducibile se la norma ha previsto dei parametri di riferimento per la deducibilità, ovvero saremo in presenza di mere erogazioni di reddito che, in quanto non inerenti alla produzione di ricavi, non saranno considerate fiscalmente deducibili.

¹ Ai sensi del 1° c. dell'art. 60 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 (pubblicato nella G.U. n. 268 del 16 ottobre 1973, suppl. ord. n. 1), le erogazioni liberali nei confronti dei lavoratori vengono riconosciute fiscalmente deducibili (e non sono componenti di reddito per il percipiente) a condizione che non superino nel periodo dell'imposta l'ammontare del cinque per mille delle retribuzioni lorde (ivi incluso il trattamento di fine rapporto maturato nel periodo).

² È il caso delle erogazioni liberali eccedenti il cinque per mille delle retribuzioni lorde di cui alla nota precedente, e per le finalità di esecuzione, istruzione, culto, ecc.

19. SALARI E STIPENDI

4. ASPETTI FISCALI

2. Definizioni e componenti

19.4.2.

pag. 1

2. DEFINIZIONI E COMPONENTI

L'area più rilevante ai fini fiscali è costituita da quei componenti di costo che costituiscono reddito di lavoro dipendente per il percipiente.

Ai sensi dell'art. 46 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, il reddito di lavoro dipendente viene definito come quello derivante dal lavoro prestato con qualsiasi qualifica alle dipendenze e sotto la direzione di un datore di lavoro, compreso quello a domicilio, quando sia considerato lavoro dipendente secondo le norme della legislazione sul lavoro. Ai sensi dell'art. 2094 del cod. civ. viene definito prestatore di lavoro subordinato «colui che si obbliga mediante retribuzione a collaborare nell'impresa prestando il proprio lavoro intellettuale o manuale alle dipendenze e sotto la direzione dell'imprenditore».

Sono assimilati (nel rapporto di impresa) al reddito di lavoro dipendente, le pensioni erogate e gli assegni ad esse equiparate (ad es. da fondi integrativi previdenziali ed assistenziali costituiti dall'impresa), i trattamenti di fine rapporto di previdenza e di preavviso, incluse le indennità corrisposte in caso di morte ed ogni altra somma percepita a *una tantum* per la cessazione di rapporti di lavoro dipendente, nonché le somme risultanti dalla capitalizzazione di pensioni e quelle attribuite a fronte dell'obbligo di non concorrenza ¹.

Appare altresì evidente quindi che nel rispetto dell'art. 48 D.P.R. n. 597/73 il reddito di lavoro dipendente (e quindi il correlativo costo per l'impresa che lo eroga) è costituito da tutti i compensi ed emolumenti comunque denominati, percepiti (e quindi erogati dal datore di lavoro) nel periodo di imposta in dipendenza del lavoro prestato, anche sotto forma di partecipazione agli utili o a titolo di sussidio o liberalità ².

Non concorrono al concetto di reddito e quindi di costo l'ammontare degli assegni familiari, ai sensi dell'art. 1 D.P.R. 30 giugno 1976, n. 447 ³.

¹ Cfr. art. 46, 2° c. D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 e art. 12 lett. e) D.P.R. n. 597 citato.

² Cfr. anche la Circ. 1/RT 50550 del 15 dicembre 1973.

³ Sono di converso considerate imponibili le integrazioni salariali (ai sensi dell'art. 22 D.L. 11 dicembre 1979, n. 624) e il trattamento speciale di disoccupazione (ai sensi dell'art. 26 D.L. 11 dicembre 1979, n. 624), in cui il sostituto d'imposta per le ritenute alla fonte in luogo di essere il datore di lavoro è l'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale.

Non concorrono a formare il reddito imponibile, seppur concorrono a determinare il costo del lavoro dipendente, i contributi versati dal datore di lavoro e dal lavoratore (questi ultimi mediante ritenuta effettuata dal datore di lavoro sul compenso lordo erogato) ad enti o casse aventi esclusivamente fine previdenziale o assistenziale, in ottemperanza a disposizioni di legge, di contratti collettivi o di accordi aziendali ancorchè commisurati alle retribuzioni¹.

Le indennità ed i compensi a carico di terzi percepiti dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità, quando debbano essere per legge riversati allo Stato, ovvero per clausola contrattuale riversati al datore di lavoro, non concorreranno al monte del reddito imponibile².

Quando i redditi sono corrisposti in natura, si rende applicabile la disposizione della lett. c) dell'art. 9 D.P.R. n. 597/73, per cui i compensi sono computati al valore normale, inteso questo come il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per beni della stessa specie in condizioni di libera concorrenza o al medesimo stato di commercializzazione, facendo riferimento ai listini e alle tariffe dell'impresa che ha fornito il bene o il servizio o in mancanza alle mercuriali ed ai listini delle Camere di Commercio, alle tariffe professionali o ai listini di Borsa, tenendo conto degli sconti d'uso³.

Tra gli elementi che sono considerati componenti del reddito per il percipiente possiamo elencare i seguenti:

- 1) stipendio, paga base, cottimo;
- 2) retribuzione apprendisti;
- 3) indennità di contingenza e quote aggiuntive;
- 4) aumenti periodici;
- 5) premi di produzione;
- 6) compenso per lavoro straordinario;
- 7) maggiorazione per turni;
- 8) maggiorazione per riduzione orario di lavoro;

¹ Cfr. R.M. 10/831 del 6 giugno 1974 e Circ. 13/RT/1702 del 20 novembre 1974, R.M. 8/171 del 1° aprile 1977.

² Cfr. art. 47, 1° c., lett. b); viceversa vengono cumulati con la retribuzione previa comunicazione al datore di lavoro da parte del soggetto erogante che li ha assoggettati a ritenuta nella misura del 15 per cento (comb. con l'art. 24 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600). Cfr. anche le R.M. 10/585 del 9 giugno 1975, 8/364 del 10 giugno 1977, 8/237 del 16 marzo 1979, 8/026 del 16 gennaio 1980 8/1524 del 15 novembre 1980.

³ Cfr. la Circ. 1/RT/50550 del 15 novembre 1973.

19. SALARI E STIPENDI**4. ASPETTI FISCALI****2. Definizioni e componenti****19.4.2.**

pag. 3

- 9) indennità maneggio denaro¹;
- 10) indennità lavorazioni nocive, disagiate e pericolose;
- 11) indennità suolo di alta montagna;
- 12) indennità di zona malarica e disagiata sede;
- 13) indennità di lavori fuori zona;
- 14) indennità di residenza e di reperibilità;
- 15) compensi in natura e indennità sostitutiva della mensa;
- 16) compenso per ferie godute;
- 17) indennità suppletiva di ferie non godute;
- 18) compenso per festività nazionali infrasettimanali godute;
- 19) indennità sostitutiva feste nazionali e infrasettimanali non godute;
- 20) diarie e indennità di trasferta in cifra fissa per la parte eccedente le lire 30.000 giornaliere (al netto dei contributi sociali) per le trasferte in Italia e le 40.000 giornaliere (al netto di contributi sociali) per trasferta all'estero, con la condizione che se corrisposte in aggiunta al rimborso spese a piè di lista sono soggette a tassazione per intero²;
- 21) indennità trasferta contrattuale (v. sopra);
- 22) indennità di trasferimento;
- 23) provvigioni, partecipazioni agli utili e cointeressenze;
- 24) gratifica natalizia e tredicesima mensilità;
- 25) ratei di gratifica natalizia a carico della Cassa integrazione guadagni;
- 26) gratifiche straordinarie e mensilità eccedenti la tredicesima;
- 27) compenso per mansioni di categoria superiore;
- 28) indennità di caro pane (quote aggiuntive);
- 29) congedo matrimoniale a carico del datore di lavoro;
- 30) premio di anzianità;
- 31) premi saltuari a titolo liberale;
- 32) indennità di vestiario e apporto attrezzi di lavoro;
- 33) valori forniture varie (gas, luce ecc.);

¹ Cfr. R.M. 10/567 del 29 aprile 1975.

² Variata la franchigia nel tempo è stato oggetto di diversi pronunciamenti: Circ. Min. 1/RT/50550 del 15 novembre 1973, R.M. 10/831 del 6 giugno 1974, R.M. 10/628 del 1° luglio 1974, R.M. 10/882 del 23 luglio 1974, R.M. 10/927 del 25 luglio 1974, R.M. 10/1150 del 14 agosto 1974, Circ. 13/RT/1702 del 20 novembre 1974, R.M. 10/816 del 27 giugno 1975, R.M. 10/809 del 18 luglio 1975, R.M. 50201 del 31 dicembre 1975, Tel. 8/981 dell'11 agosto 1978, Tel. 11655/1090 del 14 settembre 1978, Circ. 149/8/1320 del 4 dicembre 1978, R.M. 8/1143 del 1° dicembre 1978.

- 34) indennità sostitutiva del preavviso;
- 35) trattamento di fine rapporto erogato;
- 36) erogazione aggiuntiva al trattamento di fine rapporto (arrotondamento delle liquidazioni);
- 37) retribuzione riposo e allattamento (art. 8 legge n. 903, 1977);
- 38) trattamento retributivo a carico dell'azienda dovuto per contratto nelle festività ai lavoratori ammalati ed infortunati;
- 39) retribuzione al 60 per cento nei tre giorni successivi all'infortunio;
- 40) retribuzione a carico datore di lavoro per la giornata in cui si verifica l'infortunio;
- 41) retribuzioni pagate in caso di assenza dal lavoro per qualsiasi causa (permessi retribuiti);
- 42) trattamento retribuzione a carico dell'azienda durante l'assenza per gravidanza e puerperio;
- 43) prestazioni a carico delle gestioni previdenziali quali integrazioni guadagni indennità, malattia, infortunio;
- 44) integrazione trattamento di malattia di infortunio dovuto per contratto a carico del datore di lavoro;
- 45) congedo matrimoniale a carico Inps;
- 46) retribuzione permesso donatore di sangue;
- 47) premi di fine rapporto contratto a termine;
- 48) risarcimento di danni ex art. 18 della legge 300/1970 (Circ. Inps n. 521 Rev) ¹.

Di converso non sono assoggettate a tassazione le seguenti componenti della retribuzione:

- 1) rimborsi a piè di lista di spese sostenute in nome e per conto della società;
- 2) diarie e indennità di trasferimento in cifra fissa sino alla concorrenza del massimale di lire 30.000 per le trasferte in Italia, lire 40.000 per le trasferte all'estero;
- 3) indennità di trasferta contrattuale, nei limiti sopra descritti;
- 4) sussidi di natura risarcitoria;
- 5) vestiario e indumenti di lavoro ¹.

¹ L'elencazione non esaurisce tutti i possibili casi, ma fornisce solo un indirizzo esemplificativo.

19. SALARI E STIPENDI

4. ASPETTI FISCALI

3. Ritenute alla fonte

19.4.3.

pag. 1

3. RITENUTE ALLA FONTE

Nel rapporto tra il concetto di reddito di lavoro subordinato quale componente del costo del lavoro e la percezione da parte del lavoratore delle somme a questo titolo (sulla base delle esemplificazioni avanzate), assunto che la base imponibile per il computo dell'imposta è costituita sempre dall'ammontare delle somme erogate al netto dei contributi trattenuti al lavoratore e versati dal datore di lavoro ad enti e casse aventi esclusivamente fine previdenziale od assistenziale, sia in base a disposti di legge, sia in base a disposti di Contratto collettivo o di accordo aziendale, seppur qualificati in base alle retribuzioni, si darà luogo al meccanismo della ritenuta alla fonte in connessione alla liquidazione periodica dei compensi, sia su base ordinaria, sia su base straordinaria, sia su base ripetitiva che su base eccezionale, configurandosi tuttavia due metodologie di trattamento del computo dell'imposta riconducibili alle seguenti:

- a) ritenute alla fonte che gravano con l'aliquota progressiva sui *quantum* erogati nel periodo di imposta connessi all'esistenza del rapporto di lavoro subordinato;
- b) ritenute alla fonte che gravano su una parte degli importi, separatamente dagli altri emolumenti percepiti nello stesso periodo di imposta.

Le regole di comportamento per le ritenute alla fonte sono essenzialmente riconducibili alla disciplina dell'art. 23 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 ¹ che prevede che, all'atto dell'erogazione delle somme che sono dichiarate componenti di reddito di lavoro dipendente imponibili, debbano essere operate ritenute alla fonte a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovute dai percipienti con obbligo di rivalsa.

La metodologia, definita al secondo comma dell'art. 23 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 ¹, è quella dell'applicazione della ritenuta alla fonte sugli emolumenti comunque denominati e facenti parte della paga ordinaria (periodica e generalmente mensile) corrisposta in ciascun periodo di paga, con le aliquote dell'imposta sul

¹ Pubblicato nella G.U. n. 268 del 16 ottobre 1973, suppl. ord. n. 1.

reddito delle persone fisiche, ragguagliando al periodo di paga i corrispondenti scaglioni annui di reddito ed assegnando le detrazioni di imposta previste agli artt. 15 e 16 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 rapportate al periodo di paga. Le detrazioni sono le seguenti:

- Detrazioni soggettive** a) detrazioni soggettive (disciplinate dall'art. 15 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597) per:
- 1) quota esente;
 - 2) carichi di famiglia:
 - a) per il coniuge non legalmente ed effettivamente separato che non possiede redditi propri, esclusi redditi esenti e quelli soggetti a ritenuta a titolo di imposta per un ammontare superiore a lire 960.000 al lordo degli oneri deducibili;
 - b) somme per figli o affiliati di minore età;
 - c) per figli permanentemente inabili al lavoro e per quelli di età non superiore a ventisei anni dediti allo studio o a tirocinio gratuito, a condizione che non abbiano redditi propri per ammontare superiore a lire 960.000¹;
 - d) per soggetti che non siano figli o affiliati minori di età e che non posseggano redditi propri superiori a lire 960.000 e convivano con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria, soggetti che sono individuati all'art. 433 del cod. civ., che prevede la seguente casistica:
 - 1) genitori e in loro mancanza ascendenti prossimi, naturali e adottati;
 - 2) generi e nuore;
 - 3) suocero e suocera;
 - 4) fratelli e sorelle germani o unilaterali con precedenza dei germani sugli unilaterali;
 - 5) nipoti in linea diretta, anche naturali;
 - 6) figli adottivi, naturali².

¹ Se uno dei coniugi non possiede redditi per ammontare superiore a lire 960.000 la detrazione per i figli spetta all'altro coniuge in misura doppia; la detrazione per gli adottati e gli affiliati di un solo coniuge spetta a quest'ultimo in misura doppia; in caso di mancanza del coniuge la detrazione spettante per il coniuge si applica al primo figlio e la quota detraibile in relazione al numero dei figli è raddoppiata e l'ammontare di esse è ridotto di lire 24.000 (art. 15, 3° c., modificato dal 1° gennaio 1980 per effetto dell'art. 2, 1° c. della legge 24 aprile 1980, n. 146).

² Non abbiamo elencato il coniuge e i figli legittimi o legittimati, in quanto sono richiamati già nella normativa che prevede le detrazioni d'imposta.

19. SALARI E STIPENDI

4. ASPETTI FISCALI

3. Ritenute alla fonte

19.4.3.

pag. 3

Tutte le detrazioni di imposta di tipo soggettivo e per carichi di famiglia spettano a condizione che le persone cui si riferiscono (eccettuati i figli o affiliati minori di età per i quali è sufficiente la dichiarazione del contribuente) attestino di non possedere redditi per ammontare superiore a lire 960.000. Ancora le detrazioni per carichi di famiglia sono rapportate a mese e competono dal mese in cui si sono verificate a quello in cui sono cessate le condizioni richieste.

- Detrazioni oggettive**
- b) detrazioni di tipo oggettivo (disciplinate all'art. 16 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597) per:
- 1) le spese inerenti la produzione del reddito;
 - 2) gli oneri indicati all'art. 10 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, che si possono così elencare:
 - a) imposta locale sui redditi;
 - b) canoni livelli censi;
 - c) interessi passivi;
 - d) spese mediche;
 - e) spese funebri;
 - f) spese di frequenza a costi di istruzione secondaria o universitaria;
 - g) assegni periodici corrisposti al coniuge in conseguenza di separazione legale effettiva, scioglimento, annullamento o cessazione di effetti civili del matrimonio;
 - h) assegni periodici corrisposti in quote di testamento;
 - i) contributi previdenziali e assistenziali versati in ottemperanza a disposti di legge (diversi da quelli già computati nella retribuzione);
 - l) premi sull'assicurazione sulla vita del contribuente;
 - m) spese sostenute per la conservazione o la manutenzione avverso il deterioramento di immobili di interesse, artistico, storico, archeologico, ecc.

Sulle mensilità aggiuntive (tredicesima, quattordicesima, gratifiche, bonus periodici ecc.) e sui compensi della stessa natura, si applicano le ritenute alla fonte con le aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche ragguagliando a mese i corrispondenti scaglioni annui di reddito.

Sugli emolumenti arretrati, relativi ad anni precedenti, sulla parte imponibile dell'indennità di fine rapporto e di liquidazione le ritenute si applicano secondo le seguenti metodologie:

- a) sono considerati da assoggettare a tassazione separata gli emolumenti relativi ad anni precedenti percepiti dai prestatori di lavoro dipendente, nonché il trattamento di fine rapporto, di previdenza e di preavviso anche nell'ipotesi di indennità erogate per causa di morte, ed ogni altra somma percepita *una tantum* per la cessazione del rapporto di lavoro dipendente, ivi incluse le somme risultanti dalla capitalizzazione di pensioni e quelle attribuite a fronte dell'obbligo di non concorrenza¹.
- b) l'imposta è determinata applicando all'ammontare di ciascuno dei redditi assoggettati a tassazione separata (e quindi per sua natura distintamente a seconda che trattasi di emolumenti arretrati od indennità di cessazione rapporto di lavoro) l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente del biennio anteriore l'anno in cui è sorto il diritto alla percezione², ovvero per gli emolumenti arretrati all'anno in cui sono percepiti³.

Se in uno dei due anni anteriori non vi sia stato reddito imponibile, si applica l'aliquota corrispondente al reddito complessivo netto dell'altro anno; se non vi sia stato reddito imponibile in alcuno dei due anni si applica l'aliquota del 10 per cento⁴.

In particolare per le indennità di fine rapporto e derivanti dal medesimo rapporto di lavoro, anche se corrisposte da soggetti diversi, vengono concessi degli abbattimenti e delle detrazioni.

L'abbattimento è del 50 per cento dell'ammontare complessivo dei redditi da assoggettare ad imposta se l'ammontare di tali redditi non supera i dieci milioni; è del 30 per cento se l'ammontare di detti redditi è superiore a dieci ma non superiore a venti milioni ed è del 20 per cento se l'ammontare dei redditi è superiore a venti milioni ma non superiore ai cinquanta milioni⁵⁻⁶.

¹ Cfr. art. 12 lett. d) ed e) D.P.R. n. 597/73.

² Cfr. art. 13, 1° c., D.P.R. n. 597/73.

³ Cfr. art. 13, 1° c., in comb. con l'art. 12 lett. d) D.P.R. n. 597/73.

⁴ Cfr. art. 13, 2° c. D.P.R. n. 597/73.

⁵ Cfr. art. 14 D.P.R. 29 settembre 1973 n. 597.

⁶ Cfr. per i diversi casi di tassazione separata la Circ. 1/RT/50550 del 15 dicembre 1973.

19. SALARI E STIPENDI

4. ASPETTI FISCALI

3. Ritenute alla fonte

19.4.3.

pag. 5

Per effetto dell'anzianità di servizio, competerà una detrazione che opera sulla base imponibile nella misura di centomila lire per ogni anno o frazione di anno preso a base per la commisurazione dell'indennità di anzianità¹.

Nelle metodologie di computo si dovrà tener conto di quelle ipotesi che prevedono indennità erogate di poco superiori a lire dieci milioni, venti milioni o a cinquanta milioni. In questi casi, se l'ammontare complessivo dei redditi si trova nella situazione anzidetta, l'imposta è ridotta nella misura necessaria ad evitare che il reddito residuo scenda al di sotto della cifra risultante dall'applicazione dell'imposta sull'ammontare rispettivamente di dieci milioni, di venti milioni, di cinquanta milioni².

Tutte le somme, oggetto di ritenuta con riferimento al periodo di imposta cui si riferiscono le ritenute (generalmente il mese), debbono essere versate entro il nono o quindicesimo giorno (l'alternativa è a seconda del versamento a mezzo conto corrente postale o diretto all'Esattoria civica) dalla fine del periodo di competenza cui si riferisce l'erogazione³.

Nell'ipotesi in cui l'erogazione avvenga in date diverse rispetto a quelle nominali di periodo, nell'attestato di versamento, il datore di lavoro procederà all'identificazione della data in cui è avvenuta l'erogazione. Gli acconti di retribuzione, non esplicano l'efficacia di far decorrere i termini dell'obbligo del versamento.

A causa della riduzione a periodo degli scaglioni annui delle tabelle di imposta, si verifica uno sfasamento derivante dalla metodologia di accumulo dei valori, sfasamento che fa sì che si debba procedere alla fine dell'anno solare ad una ritenuta per conguaglio di imposta; il conguaglio viene effettuato entro due mesi dalla fine dell'anno solare a cui viene riferito il rapporto, ed in ogni caso alla cessazione del rapporto di lavoro; il conguaglio è tra le ritenute operate sulle ritenute sugli emolumenti di tipo periodico (emolumenti correnti e mensilità aggiuntive) e l'imposta dovuta sull'ammontare complessivo degli emolumenti stessi, tenendo conto delle de-

¹ Cfr. art. 14, 1° c. D.P.R. 29 settembre 1973 n. 597.

² Cfr. art. 14, 2° c. D.P.R. 29 settembre 1973 n. 597.

³ Cfr. art. 3 D.P.R. 29 settembre 1973 n. 602.

trazioni di imposta (oggettive e soggettive) già operate¹.

Nei rapporti in corso, gli eventuali conguagli a credito del lavoratore dipendente, daranno luogo al rimborso, i conguagli a debito daranno luogo a trattenuta. Per i rapporti che si sono invece interrotti nel corso dell'esercizio, il conguaglio, se dà luogo ad una ritenuta a debito, questa dovrà essere operata, mentre nell'ipotesi in cui il conguaglio dia luogo ad una situazione di credito, non verrà concesso al lavoratore alcun rimborso in quanto questi dovrà procedere autonomamente alla presentazione della dichiarazione dei redditi per quelli percepiti dai diversi datori di lavoro nel periodo di imposta².

Nei rapporti di lavoro dipendente che importano prestazioni di attività lavorative e corresponsione di emolumenti per una sola parte dell'anno, le somme corrisposte non saranno assoggettate a ritenuta fino a concorrenza dell'ammontare del reddito corrispondente alle detrazioni di imposta previste agli artt. 15 e 16 (detrazioni oggettive e soggettive) D.P.R. n. 597/73, e con riferimento alle metodologie di calcolo dell'imposta relative agli emolumenti periodici. La parte eccedente è assoggettata a ritenuta alla fonte con le aliquote corrispondenti agli scaglionamenti dell'aliquota sull'imposta sul reddito delle persone fisiche, computandovi anche le somme non assoggettate a ritenuta³.

Ancora nelle ipotesi in cui il rapporto di lavoro sorga durante l'esercizio, al fine di rendere il più possibile definitivo il prelievo, si terrà conto delle detrazioni di imposta di cui il lavoratore, giusta apposita dichiarazione, non abbia già fruito in relazione al precedente rapporto di lavoro nello stesso periodo di imposta³.

Per le ritenute operate e versate dal datore di lavoro, ai sensi del comb. dell'art. 1, quarto comma lett. d), e dell'art. 3 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, il datore di lavoro rilascerà, con riferimento all'anno solare in cui si è sviluppato il rapporto di lavoro subordinato (per l'intero periodo o per quota parte), un apposito certificato (Mod. 101) da cui si possano desumere le somme as-

¹ Cfr. art. 23, 3° c. del D.P.R. n. 600/73.

² Cfr. circ. 1/RT/50550 del 15 dicembre 1973.

³ Cfr. art. 23, 6° c. del D.P.R. n. 600/73.

19. SALARI E STIPENDI

4. ASPETTI FISCALI

3. Ritenute alla fonte

19.4.3.

pag. 7

soggettate a ritenuta alla fonte e cumulativamente tassate nel periodo di imposta, ovvero soggette a tassazione separata (Mod. 102), modelli che dovranno essere allegati dal percipiente alla propria dichiarazione dei redditi. In presenza di definitività del rapporto di imposta il modello 101 costituirà documento sostitutivo della dichiarazione dei redditi, in presenza della specifica sottoscrizione del lavoratore contribuente e della sua dichiarazione di assenza di altri redditi da assoggettare a tassazione.

Ai sensi poi dell'art. 7 D.P.R. n. 600/73 il datore di lavoro dovrà produrre nei termini di legge un'apposita dichiarazione (Mod. 770) per i pagamenti effettuati ai prestatori di lavoro dipendente, da cui si desumano i seguenti elementi:

- a) ammontare complessivo dei contributi obbligatori a carico del datore di lavoro pagati nell'anno;
- b) estremi relativi ai versamenti dei contributi;
- c) estremi relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte;
- d) per ogni percipiente (lavoratore subordinato) i seguenti elementi:
 - 1) generalità, comune di iscrizione anagrafica e indirizzo;
 - 2) ammontare (al lordo e al netto dei contributi a carico del percipiente), delle somme assoggettate a ritenuta d'acconto;
 - 3) emolumenti arretrati relativi ad anni precedenti, indennità corrisposte in dipendenza della cessazione del rapporto di lavoro subordinato e relative anticipazioni;
 - 4) ammontare delle ritenute eseguite con indicazione delle detrazioni per quote esenti e carichi di famiglia;
 - 5) ammontare di tutte le altre somme pagate sulle quali non è stata eseguita la ritenuta.

Alla dichiarazione in questione, qualora esistano più sedi o stabilimenti situati in circoscrizioni di diversi uffici delle imposte, dovranno essere allegati gli elenchi nominativi distinti per sede o per stabilimento.

Alla dichiarazione dovranno essere allegati gli attestati di versamento delle ritenute.

19. SALARI E STIPENDI**4. ASPETTI FISCALI****4. Rimborsi spese per missione****19.4.4.**

pag. 1

4. RIMBORSI SPESE PER MISSIONE**Definizione
di missione**

La definizione di missione si rinviene originariamente nella Circ. 1/RT/50550 del 15 dicembre 1973 che la precisa come «esplicazione di attività lavorativa fuori del Comune in cui si trova la sede di lavoro», escludendosi pertanto l'ipotesi di missione in tutti i casi in cui vi siano delle spese sostenute nell'ambito della circoscrizione territoriale del Comune ove si trova la sede di lavoro, sede di lavoro che deve essere evidenziata nell'ambito della lettera di assunzione del singolo lavoratore dipendente.

**Rimborsi forfetizzati
per trasferte**

I rimborsi forfetizzati per trasferte denominati anche diarie, sono, ai sensi del terzo comma dell'art. 48 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 esenti da ritenuta alla fonte e non concorrono alla determinazione del reddito del percipiente, anche se costituiscono costo del personale per il soggetto erogante sino al limite di lire 30.000 al giorno (elevato a 40.000 per le trasferte all'estero) al netto dei contributi sociali imputati al dipendente. Le parti eccedenti sono assoggettate regolarmente a ritenuta alla fonte concorrendo pertanto all'ammontare degli emolumenti che costituiscono reddito per il percipiente ¹.

Rimborsi chilometrici

I rimborsi chilometrici, intesi anche come indennità chilometrica, sono esenti da ritenuta alla fonte a condizione che:

- a) siano connessi ad una missione che prevede lo spostamento del lavoratore dipendente dal Comune sede di lavoro ad altro Comune;
- b) sussista un'apposita autorizzazione alla missione rilasciata dal datore di lavoro preventivamente o consuntivamente ²;
- c) sia identificato il tipo di automezzo usato dal dipendente ed il costo chilometrico in funzione del tipo di automezzo, sulla base di tariffe Aci, ovvero sulla ba-

¹ Cfr. le citazioni al par. 19.4.2. - Definizioni e componenti, in nota. Nel caso di missioni di durata inferiore alle 24 ore la franchigia viene ridotta in ragione di 24esimi (Circ. 13/RT/1702 del 20 novembre 1974). Nel caso di rimborso a piè di lista del costo dell'albergo, la franchigia si riduce di 1/3 (Circ. 149/8/1320 del 4 novembre 1978).

² Cfr. R.M. 10/628 del 1° luglio 1974, R.M. 9/1108 del 21 settembre 1979, R.M. 9/876 del 19 aprile 1980, R.M. del 20 maggio 1980 e R.M. n. 9/2796 del 5 gennaio 1981.

19.4.4.

pag. 2

SALARI E STIPENDI 19.

ASPETTI FISCALI 4.

Rimborsi spese per missione 4.

se di accordi aziendali, tenendo conto dell'utilizzo medio del mezzo di trasporto;

- d) sia individuato il numero dei chilometri percorsi e delle località toccate.

**Rimborsi
a piè di lista**

I rimborsi a piè di lista per spese sostenute in nome e per conto della società non sono assoggettati a ritenuta a condizione che:

- a) esista la preventiva autorizzazione alla missione;
- b) sussista la specifica documentazione delle spese sostenute per utilizzo di mezzi pubblici (ferrovie, aerei, autolinee, ecc.), nonché per le spese di soggiorno e pernottamento (ricevute fiscali, ovvero fatture intestate al dipendente ovvero intestate al dipendente e alla società)¹;
- c) spese telefoniche e di parcheggio o garage sostenute in nome e per conto della società;
- d) fatture per addebito noleggio auto ed equivalenti.

Nel caso di coesistenza con le diarie, una delle due forme di rimborso sarà assoggettata a ritenuta alla fonte.

Le mance e le regalie rientrando nell'ipotesi di cui all'ultimo comma dell'art. 60 D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 non possono essere considerate deducibili ai fini delle imposte dirette e devono essere oggetto di specifica evidenza ai fini della corretta determinazione del risultato fiscale in sede di dichiarazione dei redditi.

**Rimborsi spese
sostenuti in nome
e per conto della
società, ma non in
attinenza a specifiche
missioni**

Quando non si ha missione in senso fiscale, si possono egualmente avere costi del personale in esecuzione di incarichi assegnati nell'ambito della specifica mansione. Rientrano tra questi costi quelli di utilizzo dell'autovettura propria del dipendente per spostamenti nell'ambito del comune sede di lavoro, i costi di vitto od equivalenti. In più occasioni si è ribadito da parte del Ministero delle Finanze che:

- a) i costi sostenuti dal dipendente, per l'utilizzo di au-

¹ Con R.M. 5 gennaio 1981, n. 9/2796 si è precisato che le ricevute fiscali, anche anonime, sono ammesse come giustificativo di spesa attraverso la presentazione di un modulo di nota spese, da cui si evinca la qualifica del dipendente, nonché la natura della missione, il tutto in presenza di una autorizzazione alla stessa, anche consuntiva. Nell'ipotesi in cui vi siano fatture intestate al dipendente, queste non esplicheranno efficacia ai fini delle annotazioni ai sensi e per gli effetti dell'art. 25 D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633; nella ipotesi in cui le fatture siano intestate alla sola società o al dipendente e alla società, le fatture stesse dovranno essere annotate, sia pure attraverso i moduli riepilogativi di cui alla Circ. n. 32 del 1973, nel libro Iva acquisti, prescindendo dalla deducibilità o meno dell'Iva ai sensi dell'art. 19 D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 imposta specificatamente indicata.

19. SALARI E STIPENDI

4. ASPETTI FISCALI

4. Rimborsi spese per missione

19.4.4.

pag. 3

rovettura propria nell'ambito della circoscrizione del comune sede di lavoro e rimborsata dalla società col criterio del rimborso chilometrico (o anche della benzina), costituiscono elemento integrativo della retribuzione¹;

- b) i rimborsi delle spese di vitto, anche sulla base di probante documentazione, essendo queste sostenute nell'ambito del territorio del comune sede di lavoro, concorrono, per il loro intero ammontare, all'incremento della base imponibile determinato dalle retribuzioni correnti² e sono pertanto da assoggettare a ritenuta alla fonte.

¹ Cfr. Circ. 1/RT/550 del 15 dicembre 1973, Circ. 13/RT/1702 del 20 novembre 1974, R.M. 10/809 del 18 luglio 1975, R.M. 8/226 del 27 febbraio 1979, R.M. 8/404 dell'8 maggio 1979, R.M. 8/771 del 21 giugno 1980, R.M. 8/1170 del 18 luglio 1980, R.M. 10/105 del 17 febbraio 1975.

² Cfr. Circ. 1/RT/550 del 15 dicembre 1973, Circ. 13/RT/1702 del 20 novembre 1974, R.M. 10/827 del 25 giugno 1975 (anche nelle ipotesi in cui venga effettuato il rimborso attraverso una indennità denominata concorso pasti), R.M. 10/809 del 18 luglio 1975.

19. SALARI E STIPENDI

4. ASPETTI FISCALI

5. Rimborsi spese personali

19.4.5.

pag. 1

5. RIMBORSI SPESE PERSONALI**Alloggio, mensa,
trasporti**

Il rimborso dell'alloggio, della mensa e dei trasporti porta a configurare elementi di remunerazione in natura. In particolare, l'assunzione a carico dell'azienda, con rimborso al dipendente delle spese di alloggio, costituisce elemento integrativo della retribuzione da assoggettarsi a ritenuta alla fonte in base ai prezzi pagati.

Nell'ipotesi in cui l'impresa non rimborsi al dipendente alcuna somma a questo titolo, in quanto il dipendente non sostiene questi oneri, ma direttamente ponga a disposizione del dipendente locali destinati ad abitazione, il valore figurativo (desunto dalla tabelle provinciali) del compenso in natura, dovrà essere considerato come elemento della retribuzione.

Il rimborso di spese di vitto, sia in forma specifica (pagamento di ristoranti o equivalenti) sia con l'assegnazione di indennità specifiche, costituisce elemento integrativo della remunerazione da assoggettarsi a ritenuta alla fonte.

In presenza di un servizio di mensa, in tutte le ipotesi in cui la quota parte che rimane a carico dell'impresa superi il valore normale della mensa definita dalle tabelle provinciali, costituirà elemento integrativo della base di calcolo delle ritenute alla fonte il valore convenzionale della quota stabilita dalle tabelle provinciali ¹.

Il rimborso delle spese di trasporto per raggiungere il posto di lavoro, sia in forma diretta, sia attraverso il rimborso dell'abbonamento a linee di trasporto urbano fissato anche con un tetto di riferimento, o integralmente è considerato imponibile ai fini delle ritenute alla fonte e costituisce reddito integrativo della retribuzione ordinaria del periodo di paga ².

¹ Cfr. R.M. 8/381 del 6 maggio 1978 a esplicazione della R.M. 8/663 del 1° agosto 1977 e della C.M. 1/RT/50550 del 15 dicembre 1973, conforme alla R.M. 8/005 del 15 gennaio 1979 (anche nell'ipotesi in cui la mensa venga appaltata a terzi), *contra* la Circ. dell'Inps n. 413 C del 19 ottobre 1976 per tutte le ipotesi in cui la quota a carico del dipendente sia per un valore superiore al valore convenzionale stabilito nelle tabelle provinciali.

² Cfr. Ris. 10/1009 del 1° agosto 1975, in esplicazione alla Circ. 1/RT/50550 dell'11 dicembre 1973 e alla Circ. n. 13/RT/1702 del 20 novembre 1974.

19.4.5.

pag. 2

SALARI E STIPENDI 19.

ASPETTI FISCALI 4.

Rimborsi spese personali 5.

**Rimborso
di abbonamenti,
iscrizioni a clubs,
ferie**

Il rimborso di abbonamenti personali, di iscrizioni a clubs, dei soggiorni per ferie, o di altri costi che siano a questi assimilabili (iscrizione a scuole speciali dei figli, permanenze all'estero di membri del nucleo familiare, permanenza in vacanza di membri del nucleo familiare, ecc.) costituisce in genere elemento integrativo della remunerazione a tutti gli effetti.

Costituiscono altresì elementi integrativi della retribuzione il rimborso di spese auto, di canoni di leasing connessi ad auto o ad altri beni personali del dipendente, ovvero di beni che, intestati patrimonialmente all'azienda o che vede l'azienda parte del contratto con il terzo, vengono in realtà destinati alle finalità private del dipendente.

In ogni caso per alcune di queste spese (ad es. abbonamenti od iscrizione a clubs) si potrà dare dimostrazione dell'alternativa destinazione e cioè della non configurabilità del reddito per il percipiente e della produttività di utilità in termini di ricavo per l'impresa.

Un caso particolare riguarda l'indennità di prima sistemazione per trasferimento di sede che viene corrisposta al dipendente a fronte dei disagi che normalmente il trasferimento comporta. Ai sensi della R.M. 10/289 del 20 aprile 1974 l'indennità in questione costituisce sempre una retribuzione di tipo aggiuntivo e pertanto da assoggettare a ritenuta alla fonte¹.

¹ Cfr. nello stesso senso la R.M. 8/527 del 28 luglio 1978.

19. SALARI E STIPENDI

4. ASPETTATIVITÀ FISCALI

6. Esposizione in bilancio e nelle scritture obbligatorie

19.4.6.

pag. 1

6. ESPOSIZIONE IN BILANCIO E NELLE SCRITTURE OBBLIGATORIE

Esposizione in bilancio, nel conto profitti e perdite e nel libro inventari

L'esposizione in bilancio del costo del personale trova una sua distribuzione sia nei componenti negativi di reddito (retribuzioni erogate, contributi sociali, indennità di anzianità accantonate o pagate) sia nei conti patrimoniali (dipendenti conto retribuzione, erario c/Irpef per ritenute alla fonte, ecc).

Il dettaglio delle posizioni debitorie nei confronti dei dipendenti trova un suo sviluppo nel libro degli inventari ai sensi dell'art. 2217 cod. civ. mentre la movimentazione del personale, la sua classificazione, le fluttuazioni significative, i costi degli accantonamenti trovano la loro legittima illustrazione di consistenza ed andamento nella relazione degli amministratori di cui all'art. 2429 bis del cod. civ.

Ai fini prettamente fiscali connessi alle imposte dirette i rapporti di evidenza sono essenzialmente relativi al contenuto del libro degli inventari ai sensi dell'art. 15 D.P.R. n. 600/73.

Libro matricola e libro paga

L'esistenza tuttavia di un sistema di ritenute alla fonte che vede il datore di lavoro come sostituto di imposta, attiva l'applicazione dell'art. 21 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 che prevede l'obbligatorietà ai fini fiscali della tenuta del libro paga e del libro matricola.

In particolare, ai sensi dell'art. 2, primo comma D.P.R. n. 600/73 nel libro matricola devono essere indicati per ciascun dipendente il numero delle persone a carico e le detrazioni di imposta oggettive e soggettive (di cui agli artt. 15 e 16 D.P.R. n. 597/73) cui il lavoratore dipendente ha diritto sulla base di un'apposita attestazione che deve essere rilasciata all'inizio del rapporto di lavoro e successivamente ad ogni variazione e comunque entro il tempo previsto per l'attuazione delle operazioni di conguaglio di ritenuta alla fonte con riferimento alla chiusura del periodo di competenza dell'erogazione delle remunerazioni¹.

Nel libro paga, sempre ai sensi dell'art. 21 D.P.R. 29

¹ Cfr. in questo senso la Circ. 65/8/560 del 24 maggio 1977.

19.4.6.

pag. 2

SALARI E STIPENDI 19.

ASPETTI FISCALI 4.

Esposizione in bilancio e nelle scritture obbligatorie 6.

settembre 1973, n. 600 devono comparire le somme ed i valori corrisposti a ciascun dipendente nell'ambito di ogni periodo di paga e l'ammontare delle corrispondenti ritenute alla fonte, nonchè ovviamente delle detrazioni d'imposta.

In particolare, per ciò che concerne la meccanica delle ritenute e delle detrazioni, è stato consentito l'uso del libro paga vidimato Inail, in sostituzione dell'individuazione delle quote di detrazione d'imposta sul libro matricola¹.

¹ Cfr. in questo senso la R.M. 2/1025 del 2 ottobre 1978, R.M. 9/1114 del 26 luglio 1979, R.M. 9/2322 del 22 marzo 1980.

19. SALARI E STIPENDI**4. ASPETTI FISCALI****7. Raccordo tra logica civile e logica fiscale****19.4.7.**

pag. 1

7. RACCORDO TRA LOGICA CIVILE E LOGICA FISCALE

L'unico motivo fondamentale di raccordo tra le disposizioni civili, i principi contabili e le norme fiscali è dato dall'assoggettabilità o meno ad imposta delle somme erogate nei rapporti con i prestatori di lavoro subordinato, talchè il totale costo delle remunerazioni nelle singole componenti può non coincidere con il totale degli imponibili assoggettati a ritenuta alla fonte, in quanto la norma fiscale opera sulla base di presunzioni e non sulla base di situazioni effettive.

Nelle ipotesi in questione, le divergenze dovranno essere evidenziate solo ai fini del raccordo tra il totale dei costi del personale ed il totale degli imponibili assoggettati a ritenuta alla fonte, al fine di poter verificare la correttezza delle riconciliazioni tra i due sistemi, anche per l'accertamento di quelle somme che avrebbero dovuto essere assoggettate a ritenuta alla fonte e non lo sono state.

19. SALARI E STIPENDI

A. APPENDICE - Sommario

19.A.

pag. 1

19. SALARI E STIPENDI**A. Appendice**

1. Bibliografia essenziale
2. Domande di controllo
 - Metodi di contabilizzazione
 - Principi di controllo interno
 - Procedure di revisione
3. Verifiche in ambiente Edp

19. SALARI E STIPENDI

A. APPENDICE

1. Bibliografia essenziale

19.A.1.

pag. 1

1. BIBLIOGRAFIA ESSENZIALE

- **Savini-Pontani** «*Amministrazione del personale*», Seda, 1977 (Gli aspetti tecnici, amministrativi, fiscali e normativi inerenti l'amministrazione del personale nelle imprese industriali).
- **Meroni F.-Motta A.** «*Manuale di consulenza del lavoro*», Pirola, 1982 (Gli aspetti tecnici e normativi dell'amministrazione del personale).
- **Mazza G.** «*Il nuovo T.F.R.*», Ipsoa, 1982 (Un commento approfondito della legge 297 con un confronto della precedente disciplina alla luce dei primi orientamenti giurisprudenziali).
- **Ricci R.** «*Manuale di amministrazione del personale*», Ise-di, 1980 (Gli aspetti operativi corredati da modulistica ed esemplificazione oltre gli aspetti normativi).

19. SALARI E STIPENDI

A. APPENDICE

2. Domande di controllo

19.A.2.

pag. 1

2. DOMANDE DI CONTROLLO**Metodi
di contabilizzazione**

- 1) Come si contabilizza la retribuzione? È opportuna distinguerla tra ordinaria, straordinaria e mensilità aggiuntive? Se sì perché?
- 2) Quali sono i conti accesi agli enti previdenziali ed all'Erario e come funzionano? Con quali documenti ufficiali devono quadrare?
- 3) Descrivete il trattamento contabile degli assegni familiari.
- 4) Cos'è la fiscalizzazione degli oneri sociali?
- 5) Dove vengono esposte a bilancio le retribuzioni di competenza, ma non erogate nell'esercizio?
- 6) Quali sono le registrazioni per gli oneri a carico dell'azienda?
- 7) Quali riconciliazioni periodiche dovrebbero essere fatte tra contabilità generale e amministrazione del personale?

**Principi di controllo
interno**

- 1) Gli aumenti retributivi non sono formalizzati ed inoltre sono segnalati al Ced direttamente dalla direzione dell'unità operativa intervenuta. Quali conseguenze negative questo fatto comporta?
- 2) Il lavoro straordinario è autorizzato preventivamente? Quali rischi esistono di sanatorie a regolarizzazione?
- 3) Individuate le principali attività nello sviluppo e predisposizione nelle retribuzioni e le relative funzioni preposte nell'ipotesi di un valido sistema di controllo interno.
In particolare quali sono le informazioni più critiche da proteggere?
- 4) In una media azienda, l'amministrazione del personale dipende dalla direzione amministrativa, che ha anche la responsabilità del Ced.
La chiusura dei cartellini orologio viene fatta dall'addetto alle paghe. L'amministrazione dirigenti è tenuta dalla segretaria del direttore generale.
Evidenziate i rischi della configurazione descritta, e motivate una proposta migliorativa che assicuri un minimo di controllo interno, ipotizzando una ristrutturazione che coinvolga la direzione del personale.
- 5) L'aggiornamento delle tabelle per variazione della contingenza è fatto in via autonoma dal Ced. Inoltre non vi è restrizione all'accesso dei dati del personale.

Commentate tali fatti individuando altresì i campi da tenere riservati e l'*audit trail* (e cioè la possibilità di ricostruire i movimenti in base ai documenti e viceversa) per la fase inserimenti nuovi dipendenti.

**Procedure
di revisione**

- 1) Come accertereste l'esistenza di pagamenti non dovuti? Individuate le principali fattispecie sia in termini di lavoro non effettuato, sia in termini di ammontari non dovuti, nonché di persone non aventi titolo alla retribuzione.
- 2) Vi è una busta paga non ritirata da 6 mesi. Commentate la situazione e dite quali accertamenti condurreste.
- 3) Quali sono le quadrature a valore tra un mese ed il precedente per la parte fissa e variabile della retribuzione e secondo quale schema riconciliereste i due dati?
- 4) Dite le verifiche che svolgereste per controllare la correttezza delle trattenute volontarie per:
 - ☐ *rate per prestiti;*
 - ☐ *trattenute sindacali;*
 - ☐ *buoni mensa;*
 - ☐ *sottoscrizione polizze.*
 E per le trattenute di legge?
- 5) Quali controlli effettuereste per verificare gli straordinari sia per l'aspetto ore lavorate sia per le maggiorazioni, nonché per il rispetto degli adempimenti di legge?
- 6) Spiegate come operano le ritenute fiscali e le trattenute sociali e loro contabilizzazione. In particolare, precisate i casi di assoggettamento o meno delle voci «Note spese dipendenti» e «Liberalità una tantum».
- 7) Indicate quali accertamenti condurreste su dipendenti selezionati per verificare la correttezza dell'applicazione della procedura retribuzioni ed il criterio con cui operate la selezione.
- 8) Spiegate i motivi per i quali assistete alla distribuzione di salari e stipendi.
- 9) Descrivete sommariamente quali controlli fareste nella fase *interim* ed in quella *final* e la loro tempificazione. Dimensionate altresì l'estensione della verifica nell'ipotesi di un'impresa di 9000 dipendenti in presenza di un buon sistema di controllo interno. Soffermatevi in particolare su:
 - ☐ *riconciliazione del c/c bancario;*
 - ☐ *carte di lavoro da predisporre nella fase final.*

19. SALARI E STIPENDI

A. APPENDICE

3. Verifiche in ambiente EDP

19.A.3.

pag. 1

3. VERIFICHE IN AMBIENTE EDP

Di seguito proponiamo un'efficace schematizzazione tratta dall'*Auerbach*¹, che illustra con tabella a doppia entrata quali siano le verifiche da condurre in relazione ai prefissati obiettivi di auditing, relativamente ad una procedura automatizzata di elaborazione dei salari e stipendi.

¹ «Edp Auditing», Auerbach Publishers Inc., 1980, Pennsanken N.J., 08109.

19.A.3.

pag. 2

SALARI E STIPENDI 19.

APPENDICE A.

Verifiche in ambiente EDP 3.

Verifiche in Ambiente Edp

Verifiche di Auditing Obiettivi di Auditing	Assistere al pagamento salari e stipendi	Riscontro con libro matricola	Verificare variazioni di organico in due periodi	Simulazione totali progressivi	Esame campionario degli archivi magnetici	Analisi critica dati significativi archivi	Stratificazione archivio	Verifica aritmetica	Selezione base codice fiscale	Simulazione ritenute fiscali	Confronto base di remunerazione due periodi	Quadratura contabile paga lorda due periodi	Ricalcolo dei progressivi	Verifica assegni con numero dipendenti	Verifica dipendenti facenti parte Direzione Personale	Richiesta di conferma scritta
1 Le retribuzioni vengono preparate solo per dipendenti autorizzati	✓		✓						✓					✓		
2 La base retributiva è corretta		✓			✓	✓					✓				✓	✓
3 Le ore lavorate non sono correttamente rilevate					✓	✓									✓	✓
4 Correttezza computo retribuzioni lorde								✓		✓		✓			✓	✓
5 Netto e trattenute sono calcolati correttamente				✓				✓				✓	✓		✓	✓
6 Rispetto delle normative del lavoro fiscale					✓	✓	✓									
7 Confrontare i saldi parziali coi conti di mastro								✓								
8 L'elaborazione è efficace, efficiente ed economica					✓	✓										
9 Le procedure soddisfanno le esigenze aziendali					✓	✓	✓									

2630

Struttura base

Revisione contabile