

Memento Pratico

GIUFFRÈ FRANCIS LEFEBVRE

PAGHE
E CONTRIBUTI

2 0 1 9

Aggiornato al 6 giugno 2019

Piano generale dell'opera

48 Note generali sulla costituzione del rapporto di lavoro

PARTE I Busta paga

TITOLO I - Regole generali

230 **Capitolo 1 - Determinazione della retribuzione lorda**

Competenze

Trattenute

600 **Capitolo 2 - Retribuzione dal lordo al netto**

Retribuzione imponibile

Trattenute contributive

Trattenute fiscali

Trattenute dal netto

TITOLO II - Retribuzione del lavoro prestato

1000 **Capitolo 1 - Variazione dell'orario di lavoro**

1350 **Capitolo 2 - Variazione del luogo di lavoro**

1550 **Capitolo 3 - Arretrati retributivi**

TITOLO III - Retribuzione delle assenze

1710 **Capitolo 1 - Malattia**

1850 **Capitolo 2 - Maternità e congedi parentali**

2050 **Capitolo 3 - Infortunio sul lavoro e malattia professionale**

2300 **Capitolo 4 - Integrazioni salariali**

2550 **Capitolo 5 - Ferie e permessi per riduzione di orario**

2755 **Capitolo 6 - Festività**

2860 **Capitolo 7 - Congedo matrimoniale**

3000 **Capitolo 8 - Richiamo alle armi**

3150 **Capitolo 9 - Permessi e congedi retribuiti**

3400 **TITOLO IV - Assegno per il nucleo familiare**

3650 **TITOLO V - Competenze di fine rapporto**

3850 **TITOLO VI - Contrattazione collettiva**

4000

PARTE II Denuncia e pagamento di contributi, premi e imposte

PARTE III
Categorie particolari di lavoratori

4200 **Capitolo 1 - Collaboratori coordinati e continuativi**

4300 **Capitolo 2 - Dirigenti**

4600 **Capitolo 3 - Edili**

4900 **Capitolo 4 - Giornalisti**

4970 Capitolo 5 - Lavoratori intermittenti

5020 **Capitolo 6 - Marittimi**

PARTE IV
Costo del lavoro

5350 Capitolo 1 - Calcolo del costo

Costo presunto

Costo effettivo

5700 **Capitolo 2 - Assunzioni agevolate e valutazione di convenienza**

8000 **Scadenario**

9000 **Appendice**

p.1011 **Indice analitico**

CAPITOLO 5

Lavoratori intermittenti

SOMMARIO

I. Campo di applicazione	4972	III. Sicurezza sociale	4996
II. Rapporto di lavoro	4985	IV. Tassazione	5004

Con il contratto di lavoro intermittente (detto anche **lavoro a chiamata** o **job on call**) il lavoratore si rende disponibile a svolgere una determinata prestazione su chiamata del datore di lavoro, con le modalità e nei limiti descritti nei paragrafi seguenti (artt. 13-18 D.Lgs. 81/2015). Esistono due distinte **tipologie contrattuali** di lavoro intermittente:

- in una il lavoratore ha l'obbligo contrattuale di rispondere alla chiamata del datore di lavoro, con diritto alla corresponsione di un'indennità per i periodi di disponibilità obbligatoria (v. n. 4992);
- nell'altra tale obbligo è assente, con la conseguenza che il rapporto contrattuale si instaura solo al momento in cui il lavoratore, esercitando una sua facoltà, risponde alla chiamata del datore di lavoro.

La **prestazione** del lavoratore intermittente può essere considerata **discontinua** anche quando sia resa per periodi di **durata significativa**. Tali periodi devono essere intervallati da una o più interruzioni, in modo tale che non vi sia un'esatta coincidenza tra la durata del contratto e la durata della prestazione (Circ. Min. Lav. 1° agosto 2012 n. 20; Circ. INAIL 27 novembre 2012 n. 64).

I. Campo di applicazione

Possono stipulare contratti di lavoro intermittenti tutti i **datori di lavoro** che abbiano effettuato la valutazione dei rischi.

La conclusione di contratti di lavoro intermittente è ammessa anche con lavoratori già occupati.

Ipotesi oggettive (art. 13, c. 1, D.Lgs. 81/2015; Circ. Min. Lav. 1° agosto 2012 n. 20; Circ. Min. Lav. 29 agosto 2013 n. 35) È ammessa la stipulazione di rapporti di lavoro intermittente per lo svolgimento di **prestazioni di carattere discontinuo o intermittente**, secondo le esigenze individuate dai **contratti collettivi** (nazionali, territoriali o aziendali stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o aziendali stipulati dalle RSA/RSU), anche con riferimento alla possibilità di svolgere le prestazioni per **periodi predeterminati** nell'arco della settimana, del mese o dell'anno.

In assenza di regolamentazione collettiva i casi di utilizzo del lavoro intermittente sono individuati con DM.

Resta ferma la possibilità di ricorrere al lavoro intermittente per i lavori definiti discontinui dalla normativa sull'orario di lavoro (quali, ad esempio, commessi di negozio, receptionist di albergo, addetti alle pompe di carburante, ecc.: DM 23 ottobre 2004, che fa rinvio al RD 2657/23; Resp. Interpello Min. Lav. 21 marzo 2016 n. 10).

La **contrattazione collettiva** può anche stabilire il **divieto di utilizzo** di questa tipologia contrattuale. In tal caso la violazione delle clausole contrattuali che escludono il ricorso al lavoro intermittente comporta la **sanzione** della conversione del rapporto di lavoro intermittente in rapporto di lavoro a tempo pieno e indeterminato (Nota Min. Lav. 4 ottobre 2016 n. 18194).

4970

4972

4974

4976

In **tabella** indichiamo, a titolo esemplificativo, alcuni casi nei quali è ammesso o vietato il lavoro intermittente.

Attività	Ammissibilità del lavoro intermittente		Fonte
	Si	No	
Pulizia negli stabilimenti industriali	X		Risp. Interpello Min. Lav. 7 settembre 2006 Prot. n. 25/1/0003252
Nell'ambito delle strutture residenziali-assistenziali per anziani		X	Risp. Interpello Min. Lav. 13 luglio 2006 Prot. n. 25/1/0001566
Servizi di live streaming, webcasting o servizi prestati su internet, di natura discontinua ed intermittente	X		Risp. Interpello Min. Lav. 14 settembre 2012 n. 28
Servizi di salvataggio presso gli stabilimenti balneari	X		Risp. Interpello Min. Lav. 27 marzo 2013 n. 13
Di inventario, con incarico di conteggio di prodotti e colli (stoccati o esposti in vendita), mediante l'utilizzo di specifiche attrezzature fornite dal datore di lavoro	X		Risp. Interpello Min. Lav. 20 settembre 2013 n. 26
Nel settore turistico: custodi; guardiani diurni e notturni; portinai; uscieri e inservienti; camerieri, personale di servizio e di cucina negli alberghi (1), trattorie, esercizi pubblici in genere, carrozze-letto, carrozze ristoranti e piroscafi; personale addetto ai trasporti di persone e di merci; addetti ai centralini telefonici privati; commessi di negozio (2) nelle città con meno di 50.000 abitanti (a meno che, anche in queste città, il lavoro dei commessi di negozio sia dichiarato effettivo e non discontinuo con ordinanza del Prefetto); personale addetto agli stabilimenti di bagni e acque minerali (escluso il personale addetto all'imbottigliamento, imballaggio e spedizione); impiegati di albergo le cui mansioni implicino rapporti con la clientela e purché abbiano carattere discontinuo (c.d. «impiegati di bureau» come i capi e sottocapi addetti al ricevimento, cassieri, segretari con esclusione di quelli che non abbiano rapporti con i passeggeri); interpreti alle dipendenze di alberghi o di agenzie di viaggio e turismo	X		Circ. Min. Lav. 29 settembre 2010 n. 34
Di interprete e traduttore, impiegato presso scuole o istituti di lingua (3)		X	Risp. Interpello Min. Lav. 19 novembre 2013 n. 31
Di installazione, allestimento e addobbi palchi, stand presso fiere, congressi, manifestazioni e/o spettacoli con utilizzo di apposite apparecchiature fornite dal datore di lavoro (4)		X	Risp. Interpello Min. Lav. 30 gennaio 2014 n. 7
Autisti soccorritori e soccorritori di autoambulanza		X	Risp. Interpello Min. Lav. 30 gennaio 2014 n. 7
Necrofori e portantini addetti ai servizi funebri	X		Risp. Interpello Min. Lav. 25 marzo 2014 n. 9
Operatori di call center in bound e/o out bound (3)		X	Risp. Interpello Min. Lav. 25 marzo 2014 n. 10
Nel settore edile: manovali, muratori, asfaltisti, autisti e conducenti di macchine operatrici nell'ambito di appalti per lavori di manutenzione stradale ordinaria/straordinaria	X		Risp. Interpello Min. Lav. 13 luglio 2017 n. 1

In imprese alimentari artigiane (pizzerie al taglio, rosticcerie, ecc.) solo se operano nel settore dei pubblici esercizi in genere	X		Risp. Interpello Min. Lav. 30 gennaio 2018 n. 1
<p>(1) Un'impresa appaltatrice può legittimamente attivare rapporti di natura intermittente per lo svolgimento del servizio di pulizia all'interno di un albergo (di proprietà dell'impresa committente), dal momento che, per individuare il campo di applicazione del contratto di lavoro intermittente, ci si deve esclusivamente riferire alla tipologia di attività effettivamente svolta dal lavoratore, a nulla rilevando che l'attività in questione sia svolta direttamente dall'impresa o tramite appalto (Risp. Interpello Min. Lav. 26 giugno 2014 n. 17).</p> <p>(2) Compresi gli «addetti alle vendite» (dipendenti assegnati alle mansioni di vendita, che assistono i clienti per aiutarli e stimolarli all'acquisto, anche attraverso la consulenza sui prodotti, la sistemazione degli scaffali e la verifica delle giacenze). Con riferimento a questa figura professionale, non è applicabile il requisito dimensionale dei comuni con meno di 50.00 abitanti (Risp. Interpello Min. Lav. 11 novembre 2011 n. 46).</p> <p>(3) Rimane ferma la possibilità di fare ricorso al lavoro intermittente se ciò è previsto dalla contrattazione collettiva, oppure nei confronti di soggetti in possesso dei requisiti anagrafici.</p> <p>(4) Se gli operai sono impiegati da imprese dello spettacolo in attività non esclusivamente prodromiche o successive all'evento ma pienamente integrate nell'evento o nello spettacolo (quali ad esempio controllo luci, casse acustiche, microfoni, ecc.) è possibile l'utilizzo della tipologia del contratto di lavoro intermittente (Lett. Circ. Min. Lav. 13 marzo 2014 prot. n. 37/000 5286/MA007.A001).</p>			

Ipotesi soggettive (art. 13, c. 2, D.Lgs. 81/2015) Il contratto di lavoro intermittente può essere stipulato - per lo svolgimento di qualsiasi tipologia di attività - con **soggetti**:

- di **età pari o superiore a 55 anni**, anche pensionati;
- di **età inferiore a 24 anni** (massimo 23 anni e 364 giorni), a patto che le prestazioni contrattuali siano ultimate entro il compimento del venticinquesimo anno di età.

È legittimo procedere al **licenziamento** di un lavoratore, assunto con contratto intermittente, al raggiungimento dei **25 anni di età** (C.Giust. UE 19 luglio 2017 C-143/16).

Esclusioni (art. 14 D.Lgs. 81/2015) Il ricorso al contratto intermittente **non è consentito**:

- per la sostituzione di lavoratori che esercitano il diritto di sciopero;
- presso unità produttive nelle quali si sia proceduto, entro i 6 mesi precedenti, a licenziamenti collettivi, sospensione dei rapporti o riduzione dell'orario con diritto al trattamento di integrazione salariale. Il divieto si riferisce ai lavoratori adibiti alle medesime mansioni svolte da quelli licenziati o sospesi o con orario ridotto;
- ai datori di lavoro che non abbiano effettuato la valutazione dei rischi secondo la normativa in materia di sicurezza sul lavoro.

In assenza del documento di valutazione dei rischi (DVR) il rapporto di lavoro intermittente è automaticamente convertito in rapporto di lavoro subordinato ordinario (Lett. Circ. INL 15 marzo 2018 n. 49).

Durata (art. 13, c. 3, D.Lgs. 81/2015) In ogni caso, fermi restando i presupposti di instaurazione del rapporto, il contratto di lavoro intermittente è ammesso, per ciascun lavoratore con il medesimo datore di lavoro, per un periodo complessivamente **non superiore alle 400 giornate di effettivo lavoro nell'arco di 3 anni solari**. Fanno eccezione i settori del **turismo**, dei **pubblici esercizi e dello spettacolo**.

In caso di **superamento del periodo** il relativo rapporto si trasforma in un rapporto di lavoro a tempo pieno e indeterminato (Circ. Min. Lav. 29 agosto 2013 n. 35).

II. Rapporto di lavoro

Contratto (art. 15 D.Lgs. 81/2015; Circ. Min. Lav. 3 febbraio 2005 n. 4) Il contratto di lavoro intermittente può essere a tempo **indeterminato o a termine**. In quest'ultima ipotesi, tuttavia, non si applica la disciplina del contratto di lavoro a termine.

È possibile per un lavoratore stipulare:

- **più contratti di lavoro** intermittente con datori di lavoro differenti; oppure
- **un contratto intermittente e altre tipologie contrattuali**, a patto che siano tra loro compatibili e che non risultino di ostacolo con i vari impegni negoziali assunti dalle parti.

Trattamento economico e normativo (art. 17 D.Lgs. 81/2015; Circ. INPS 13 marzo 2006 n. 41) Fermi restando i divieti di discriminazione diretta e indiretta, il lavoratore intermittente

4978

4980

4982

4985

4987

non deve ricevere, per i periodi lavorati, un trattamento economico e normativo complessivamente meno favorevole rispetto al lavoratore di pari livello, a parità di mansioni svolte.

Il trattamento economico e normativo è **riproporzionato** in ragione della prestazione lavorativa effettivamente eseguita, in particolare per quanto riguarda l'importo della retribuzione globale e delle sue singole componenti, nonché delle ferie, della malattia, dell'infortunio e del congedo di maternità e parentale.

Precisazioni 1) In caso di **lavoro straordinario** il lavoratore intermittente ha diritto al medesimo trattamento economico previsto per un lavoratore subordinato di pari livello (Risp. Interpello Min. Lav. 24 ottobre 2018 n. 6).

2) Il lavoratore intermittente è **computato nell'organico dell'impresa**, ai fini dell'applicazione di normative di legge e di contratto, in proporzione all'orario di lavoro effettivamente svolto nell'arco di ciascun semestre (art. 18 D.Lgs. 81/2015).

4990 **Garanzia di disponibilità** (art. 16 D.Lgs. 81/2015; DM 10 marzo 2004; Circ. Min. Lav. 1° agosto 2012 n. 20) Le parti **possono** stabilire contrattualmente l'obbligo del lavoratore di garantire la propria disponibilità in caso di chiamata da parte del datore di lavoro. In questa ipotesi, oltre al normale trattamento economico spettante per i periodi lavorati, il lavoratore ha diritto a un'indennità mensile per i periodi di inattività (c.d. **indennità economica di disponibilità**). La garanzia di disponibilità consente al datore di lavoro di poter fare affidamento sulla prestazione del lavoratore in caso di necessità, ma comporta una sorta di «costo fisso», consistente nel pagamento dell'indennità e dei relativi oneri previdenziali. Il **rifiuto ingiustificato** di rispondere alla chiamata può costituire giustificato motivo di licenziamento e comportare la restituzione della quota di indennità di disponibilità riferita al periodo successivo all'ingiustificato rifiuto.

4992 **Indennità** La **misura** dell'indennità di disponibilità è stabilita dai contratti collettivi e comunque **non può essere inferiore** ad un importo fissato con DM (20% della retribuzione mensile - minimo tabellare, indennità di contingenza, EDR, ratei di mensilità aggiuntive - prevista dal CCNL applicato). L'indennità è **divisibile in quote orarie**, per la determinazione delle quali si assume come coefficiente divisore orario quello previsto del CCNL applicato. L'indennità è esclusa dal computo di ogni istituto di legge o di contratto collettivo. Durante il periodo di disponibilità il lavoratore, salvo che non presti la propria attività lavorativa, mantiene unicamente il diritto alla corresponsione dell'indennità in esame e non anche di altri trattamenti retributivi.

4994 **Temporanea indisponibilità** Il lavoratore che - dopo essersi impegnato contrattualmente a rispondere alla chiamata del datore di lavoro - sia temporaneamente impossibilitato a rispondervi (in caso di malattia o di altro evento), è tenuto a **informare** tempestivamente il datore di lavoro, specificando la durata dell'impedimento. Se non vi provvede, **perde il diritto** all'indennità di disponibilità **per un periodo** di 15 giorni, salva diversa previsione del contratto individuale.

Nei periodi di temporanea indisponibilità non matura il **diritto all'indennità** di disponibilità.

III. Sicurezza sociale

4996 **INPS** Per gli **istituti previdenziali non espressamente disciplinati dalla legge**, al lavoro intermittente si applica la normativa prevista per il lavoro subordinato (Circ. Min. Lav. 3 febbraio 2005 n. 4).

4998 **Minimale contributivo** Con riguardo al minimale contributivo, occorre precisare che (Circ. INPS 8 febbraio 2006 n. 17):

— per i **periodi lavorati**, a parità di orario di lavoro svolto si applicano le previsioni dettate per la generalità dei lavoratori del settore di attività nel quale il lavoratore intermittente viene impiegato. Se la durata dell'attività svolta è inferiore a quella contrattualmente prevista per la generalità dei lavoratori della stessa qualifica dipendenti dall'azienda, è necessario ripropor-

zionare il minimale all'orario effettivamente svolto. A tal fine si divide la retribuzione di riferimento (minimale contrattuale e giornaliero di retribuzione imponibile v. n. 705) per le corrispondenti ore di lavoro nello stesso periodo. Viene così individuato un valore retributivo orario, che dovrà essere poi moltiplicato per le ore di lavoro effettivamente svolte dal lavoratore nello stesso periodo;

— per i **periodi di disponibilità** non lavorati, i **contributi** sono versati sull'effettivo ammontare dell'indennità di disponibilità, anche in deroga alla vigente normativa in materia di minimale contributivo (art. 16, c. 3, D.Lgs. 81/2015).

Copertura contributiva (DM 30 dicembre 2004) I lavoratori intermittenti hanno diritto alla relativa copertura previdenziale per le settimane di lavoro, o di disponibilità con diritto all'indennità, coperte da contribuzione obbligatoria calcolata su valori pari o superiori al minimale settimanale stabilito per l'accredito.

Precisazioni 1) Poiché l'indennità di disponibilità è soggetta a contribuzione obbligatoria sia ai fini IVS che ai fini delle prestazioni di malattia e maternità, si ritiene che debba essere assicurata anche in tali periodi la tutela della **malattia**, della **maternità** e della **TBC** (Circ. INPS 13 marzo 2006 n. 41).

2) I lavoratori intermittenti che hanno percepito una retribuzione (o hanno usufruito di un'indennità di disponibilità) inferiore ad un valore minimo possono chiedere all'INPS l'autorizzazione a versare **contributi volontari** per integrare la contribuzione obbligatoria fino alla concorrenza del minimale. L'importo del versamento integrativo è calcolato sulla differenza tra il valore degli emolumenti percepiti e il minimale. La misura della retribuzione convenzionale sulla base della quale calcolare il minimale è stabilita con DM (art. 16, c. 6, D.Lgs. 81/2015; Circ. INPS 20 marzo 2014 n. 33).

INAIL (Circ. INAIL 27 novembre 2012 n. 64) L'**obbligo assicurativo** per il personale assunto con contratto di lavoro intermittente viene assolto, in presenza dei requisiti oggettivi e soggettivi per l'applicazione dell'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro, secondo le disposizioni vigenti.

Il **premio** è calcolato tenendo conto sia della retribuzione erogata per le ore di lavoro prestate, sia di quanto eventualmente corrisposto a titolo di indennità di disponibilità. L'indennità rientra infatti nell'ambito di quelle «somme o valori percepiti» in relazione al rapporto di lavoro subordinato che costituiscono reddito da lavoro dipendente (art. 51 DPR 917/86).

Sull'indennità di disponibilità i **premi assicurativi vanno versati** per il loro effettivo ammontare, anche in deroga alle disposizioni in materia di minimale contributivo.

IV. Tassazione

La retribuzione percepita dal lavoratore intermittente è determinata con le modalità ordinarie ed è soggetta a **prelievo fiscale** secondo le regole generali.

Tuttavia, ai fini del **calcolo delle detrazioni** i giorni di lavoro sono valutati secondo le regole indicate dall'Amministrazione finanziaria con riferimento ai lavoratori discontinui dell'agricoltura (Circ. Min. Finanze 9 gennaio 1998 n. 3/E; Circ. AE 16 marzo 2007 n. 15/E).

I giorni per i quali spetta la detrazione coincidono con quelli che hanno dato diritto alla retribuzione assoggettata a ritenuta IRPEF. Sono computati con criterio proporzionale anche:

- le festività;
- i riposi settimanali;
- gli altri giorni non lavorativi.

Vanno invece sottratti i giorni per i quali non spetta alcuna retribuzione (es. aspettativa).

In caso di **contratti** di lavoro dipendente a **tempo determinato** caratterizzati dall'effettuazione di **prestazioni «a giornata»** (come per i lavoratori edili) le festività, i giorni di riposo settimanale e i giorni non lavorativi compresi nel periodo che intercorre tra la data di inizio e quella di fine di tali rapporti di lavoro sono determinati proporzionalmente al rapporto esistente tra le giornate effettivamente lavorate e quelle previste come lavorative dai contratti collettivi nazionali di lavoro e dai contratti integrativi territoriali applicabili per i contratti a tempo indeterminato delle medesime categorie.

Ai fini dell'attribuzione delle **detrazioni**, l'anno deve essere sempre considerato di 365 giorni, anche se è bisestile.

5000

5002

5004

5006

Esempio**1)**

I giorni lavorati sono 8 in un mese di 31 giorni contenente 5 domeniche.

In base alle istruzioni sopra riportate le detrazioni da lavoro dipendente sono da riconoscere secondo il seguente rapporto (considerando che nel CCNL Commercio il sabato è lavorativo):

gg lavorati = 8

gg lavorativi = 26

gg festivi, riposi e giorni non lavorativi a marzo 2019 = 5: da riconoscere per le detrazioni= $5 \times 8/26 = 1,54$, da arrotondare a 2

gg totali detrazioni= $8+2=10$

2)

I giorni lavorati sono 7 in un mese di 30 giorni contenente 3 festività e 3 domeniche.

In base alle istruzioni sopra riportate le detrazioni da lavoro dipendente sono da riconoscere secondo il seguente rapporto (considerando che nel CCNL Commercio il sabato è lavorativo):

gg lavorati = 7

gg lavorativi = 24

gg festivi, riposi e giorni non lavorativi ad aprile 2019 = 6: da riconoscere per le detrazioni= $6 \times 7/24 = 1,75$, da arrotondare a 2

gg totali detrazioni= $7+2=9$

3)

I giorni lavorati sono 10 in un mese di 31 giorni contenente 5 domeniche.

In base alle istruzioni sopra riportate le detrazioni da lavoro dipendente sono da riconoscere secondo il seguente rapporto (considerando che nel CCNL Commercio il sabato è lavorativo):

gg lavorati = 10

gg lavorativi= 26

festivi, riposi e giorni non lavorativi a marzo 2019 = 5: da riconoscere per le detrazioni= $5 \times 10/26 = 1,92$, da arrotondare a 2

gg totali detrazioni= $10+2=12$

Cedolino

MESE DI RIFERIMENTO: gennaio 2019

PARAMETRI DI BASE: Nel mese di gennaio il dipendente ha lavorato 16 giornate per un totale di 48 ore. Non viene riconosciuta l'indennità di disponibilità. La retribuzione oraria è maggiorata dell'incidenza degli oneri indiretti delle mensilità aggiuntive (tredicesima, quattordicesima) e delle ferie, rol ed ex festività.

CONTRATTO	DIVISORE CONTRATTUALE	
Terziario	26	168
QUALIFICA/LIVELLO	DATA ASSUN.	DATA CESSAZ.
Operaio 5° livello	01/10/2018	
	Valori mensili	Valori orari
Minimo contrattuale	987,000	
Contingenza	521,940	
Assegno supplementare	2,070	
Superminimo individuale	38,990	
Totale	1.550,000	9,22619
Totale comprensivo di incidenza ratei		10,77523

RETRIBUZIONE

DESCRIZIONE	DATO BASE	ORE/GG.	TRATTENUTE	COMPETENZE	Assoggettamento	
					INPS	IRPEF
Retribuzione	10,77523	48		517,21	*	*

TOTALE COMPETENZE LORDE

517,21

CONTRIBUTI

Imponibile	517,00	
Contributi FAP	9,19%	47,51
Altri contributi		
Previdenza complementare		

IMPOSTE

Imponibile IRPEF	469,70	
IRPEF lorda	108,03	
Detrazione lav.	103,01	
Detrazione fam.		
IRPEF netta		5,02
Addizionale IRPEF		
Credito fiscale DL 66/2014		

ARROTONDAMENTO PRECEDENTE

0,47

ARROTONDAMENTO ATTUALE

0,79

TOTALE TRATTENUTE E COMPETENZE

42,00 518,00

NETTO DA PAGARE

476,00

FERIE E ROL

Ferie godute
Ferie residue
Rol goduti
Rol residui

CAPITOLO 1

Calcolo del costo

SOMMARIO

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

SEZIONE 1

Costo presunto

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

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

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

5350

a. Costo standard

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

5360

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

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

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

5365

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

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

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

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

5367 Retribuzioni aggiuntive su base annua La valorizzazione delle ore da retribuire per **festività cadenti in domenica** o **ex festività** e delle ore di lavoro straordinario richiede normalmente la conoscenza del divisore contrattuale (v. n. 306 e s.); per il calcolo dell'importo annuo dei compensi è sufficiente moltiplicare la retribuzione oraria per il numero di ore delle giornate da compensare.

Per determinare la retribuzione annua stimata per lavoro **straordinario**, occorre:

— moltiplicare la retribuzione oraria, depurata dell'importo dell'EDR, per la percentuale di maggiorazione per lavoro straordinario (v. n. 1028);

— sommare il valore così ottenuto all'importo della retribuzione ordinaria (comprensiva di EDR). Il risultato rappresenta il valore di un'ora di lavoro straordinario da moltiplicare per il numero di ore previste nell'anno.

5369 Variazioni in corso d'anno Può accadere nel corso dell'anno che la retribuzione subisca delle variazioni per effetto di:

— aumenti previsti dalla contrattazione collettiva;

— maturazione di scatti di anzianità.

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

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

— del numero delle mensilità ordinarie interessate dall'aumento, cui si aggiunge la tredicesima mensilità;

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

5371 TFR Il trattamento di fine rapporto introduce due elementi di costo su base annua:

— l'**accantonamento** relativo all'anno corrente, di agevole determinazione una volta noti gli elementi retributivi correnti a carattere continuativo che ne costituiscono la base di calcolo;

— la **rivalutazione** del fondo accantonato negli anni precedenti, la cui quantificazione è necessariamente approssimativa, poiché non è dato conoscere all'inizio dell'anno il coefficiente di rivalutazione da applicare al 31 dicembre dell'anno stesso. Normalmente si assume come valore presunto il coefficiente di rivalutazione dell'anno precedente.

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

Il datore di lavoro è esonerato dal versamento del contributo al **Fondo di garanzia TFR** (art. 2 L. 297/82) nella stessa percentuale di TFR maturando conferito alle forme pensionistiche complementari e al Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto (c.d. Fondo di tesoreria: art. 2120 c.c.; art. 1, c. 764, L. 296/2006).

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

5373

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

5378

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

5379

IRAP (art. 11 D.Lgs. 446/97; art. 1, c. 1085, L. 145/2018; Circ. AE 10 aprile 2019 n. 8/E) Ai costi indiretti si aggiunge l'incidenza dell'Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP), che incrementa il costo del lavoro nella misura in cui il costo stesso è indeducibile dalla base di calcolo dell'imposta.

5380

Dal periodo d'imposta 2015 sono integralmente deducibili dall'imponibile IRAP i costi relativi ai dipendenti a **tempo indeterminato** (L. 190/2014; Circ. AE 9 giugno 2015 n. 22/E).

Si ricorda che per disabili (L. 68/99); apprendisti (artt. 41-47 D.Lgs. 81/2015) e addetti alle attività di ricerca e sviluppo (art. 11, c. 1 lett. a) n. 5, D.Lgs. 446/97) la deducibilità era prevista già in precedenza.

Precisazioni 1 Sul piano tecnico, la norma imporrebbe al datore di lavoro di determinare le **deduzioni per gli assunti a tempo indeterminato** in due tempi: applicare le deduzioni parziali, in misura forfettaria o per specifiche voci di costo e, successivamente, considerare deducibile la residua quota del costo del personale. Le **deduzioni** parziali sono le seguenti (art. 11, c. 4-octies, D.Lgs. 446/97):

— **contributi** per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro (art. 11, c. 1 lett. a) n. 1, D.Lgs. 446/97);

— **somme** corrisposte, anche su base volontaria al fondo istituito, presso uno dei **consorzi** cui le imprese aderiscono in ottemperanza a obblighi di legge, in conformità alle disposizioni di legge o contrattuali, a condizione che siano utilizzate in conformità agli scopi di tali consorzi (art. 11, c. 1 lett. a) n. 1-bis, D.Lgs. 446/97);

— **€ 7.500**, su base annua, per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo di imposta, aumentate a € 13.500 per i lavoratori di sesso femminile o di età inferiore ai 35 anni (escluse le imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti: art. 11, c. 1 lett. a) n. 2, D.Lgs. 446/97);

— **contributi assistenziali e previdenziali** (escluse le imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti: art. 11, c. 1 lett. a) n. 4, D.Lgs. 446/97);

— **spese** relative agli **apprendisti**, ai **disabili**, nonché i costi sostenuti per il personale addetto alla **ricerca e sviluppo** (art. 11, c. 1 lett. a) n. 5, D.Lgs. 446/97);

— per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci, le **indennità di trasferta** previste contrattualmente, per la parte che non concorre a formare il reddito del dipendente (art. 11, c. 1-bis, D.Lgs. 446/97);

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

— per i soggetti che incrementano il numero di lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato rispetto a quelli mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente, il **costo del predetto personale** per un importo annuale non superiore a € 15.000 per ciascun nuovo dipendente assunto (art. 11, c. 4-quater, D.Lgs. 446/97).

2) Il beneficio della deducibilità integrale (art. 11, c. 4-octies, D.Lgs. 446/97) è riconosciuto all'utilizzatore, per il periodo della missione, per il costo del **personale utilizzato in somministrazione** a condizione che il rapporto tra personale e agenzia sia a tempo indeterminato (Circ. AE 9 giugno 2015 n. 22/E).

3) Nella determinazione delle spese per personale dipendente deducibili rientrano le **quote di TFR** maturate a partire dal 2015 e la rivalutazione di quelle accantonate fino al 2014. Non vi rientrano gli accantonamenti effettuati, a partire dal 2015, per eventuali oneri futuri connessi al rapporto di lavoro che, invece, rileveranno al verificarsi dell'evento che ha costituito il presupposto dell'accantonamento (Circ. AE 9 giugno 2015 n. 22/E).

5381 Per i **rapporti di lavoro** dipendente **a termine** le deduzioni sono stabilite in misura forfettaria o limitate ad alcune voci di costo:

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

— oneri assicurativi INAIL.

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

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

Esempi

5382 Assumiamo ad ipotesi i seguenti elementi:

- impiegato Livello III a **tempo indeterminato**;
- CCNL Studi Professionali con divisore contrattuale 26 per la determinazione della quota giornaliera di retribuzione;
- 3 festività cadenti in domenica, da retribuire in base al CCNL con una quota giornaliera di retribuzione;
- rivalutazione del fondo TFR accantonato al 31 dicembre dell'anno precedente pari a € 70,23 corrispondente ad un indice stimato 2,24% calcolato sul fondo di € 3.135,09;
- aliquota INPS a carico del datore di lavoro pari al 28,98% prevista per le aziende del Terziario fino a 5 dipendenti;
- aliquota INAIL del 4 per mille.

a) retribuzione ordinaria

	Quantità	Importi unitari	Importi mensili	Importi annuali
minimo contrattuale			1.511,37	
contingenza				
edr				
anticipo futuri aumenti			88,63	
altri elementi				
totale retribuzione ordinaria			1.600,00	
lavoro straordinario				
totale retribuzione			1.600,00	19.200,00

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

b) mensilità aggiuntive e festività retribuite

	Quantità	Importi unitari	Importi annuali
tredicesima mensilità			1.600,00
quattordicesima mensilità			1.600,00
festività cadenti in domenica ex festività retribuite	3	61,54	184,62
totale			3.384,62

c) trattamento di fine rapporto

	Importi annuali
TFR annuale	1.672,93
trattenuta contr. 0,50% Fondo pens.	- 112,93
rivalutazione TFR a.p.	70,23
totale	1.630,23

- L'accantonamento della quota annua del TFR è dato dalla divisione per 13,5 della retribuzione annua (a + b).
- La trattenuta dello 0,50% si applica al valore arrotondato della retribuzione assoggettata a contributi nell'anno, pari a € 22.585,00.

d) oneri sociali

	Aliquote	Importi annuali
INPS	28,98%	6.545,13
INAIL premio	4‰	90,34
INAIL - addizionale 1%		0,90
totale		6.636,37

L'imponibile INPS di € 22.585,00 è dato dall'importo arrotondato della somma della retribuzione ordinaria, delle mensilità aggiuntive e delle festività retribuite (a + b).

e) oneri fiscali

	Aliquote	Importi annuali
indeducibilità IRAP	3,90%	0

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

Totale costo annuo**30.851,22**

Assumiamo ad ipotesi i seguenti elementi:

- impiegato Livello III assunto **a tempo determinato** per 12 mesi;
- CCNL Studi Professionali con divisore contrattuale 26 per la determinazione della quota giornaliera di retribuzione;
- 3 festività cadenti in domenica, da retribuire in base al CCNL con una quota giornaliera di retribuzione;
- aliquota INPS a carico del datore di lavoro pari al 30,38% (28,98% + 1,40%) prevista per le aziende del Terziario fino a 5 dipendenti;
- aliquota INAIL del 4 per mille.