



OGGETTO	RATEI DIPENDENTI - FERIE MATURATE E NON GODUTE
RIFERIMENTI	OIC N. 19 - Cass. N. 871/2009, N. 13224/2007 E 16128/2007
CIRCOLARE DEL	15/04/2014

Sintesi: si riepiloga il trattamento contabile e fiscale dei "costi sospesi" riferiti ai lavoratori subordinati in relazione ai periodi di ferie, ai permessi retribuiti ed istituti analoghi maturati ma non godute entro la fine dell'esercizio.

DIRITTO ALLE FERIE – PRINCIPI GENERALI

Ai lavoratori dipendenti è riconosciuto il diritto a un periodo annuale di ferie retribuite, per reintegrare le energie psicofisiche spese nella prestazione lavorativa.

L'art. 36 della Costituzione dispone che sono un **diritto irrinunciabile** dei lavoratori dipendenti, nel senso che è nullo ogni diverso accordo individuale finalizzato ad **impedire la fruizione o alla loro monetizzazione**, che non sia giustificato da esigenze aziendali eccezionali.

MONETIZZAZIONE DELLE FERIE – L'INDENNITA' SOSTITUTIVA

In generale:

- il periodo di ferie annuale che non può essere sostituito dall'indennità sostitutiva è di 4 settimane (art. 10 D.Lgs. 66/2003);
- solo in caso di **cessazione del rapporto di lavoro** tutte le ferie non godute devono essere tramutate in indennità sostitutiva.

PRINCIPIO DI COMPETENZA DEL COSTO

Le ferie possono essere godute, alternativamente:

PERIODO DI GODIMENTO DELLE FERIE	TASSAZ. INDENNITÀ SOST.
a) interamente nel corso dell'esercizio	Tassazione ordinaria
b) parzialmente nel corso dell'esercizio, ma con l'obbligo di effettuare almeno 2 settimane nell'anno di maturazione, dovendo le restanti 2 settimane essere godute entro i 18 mesi successivi il termine dell'anno di maturazione	
c) oltre il periodo precedente	Tassazione separata

In applicazione del principio di competenza, le ferie non godute dai dipendenti rappresentano per l'impresa un **costo di competenza dell'esercizio in cui maturano gradualmente**.



N.B.: non si tratta di un mero "accantonamento", ma della rilevazione di un **evento certo e determinabile**, a nulla rilevando la circostanza che le indennità non siano state materialmente erogate o che, nel periodo successivo, il lavoratore fruisca delle ferie non godute, perdendo quindi il diritto all'indennità (Cass. 15/01/2009, n. 871 e 6/06/2007, n. 13224).

Principio della competenza ai ratei dei dipendenti – OIC n. 19

Il costo del personale deve considerare il periodo di ferie retribuito e va correlato al beneficio che l'impresa ottiene dal sostenimento di detto costo; pertanto, deve essere determinato in funzione del periodo durante il quale il personale ha prestato la propria opera concorrendo alla formazione dei ricavi aziendali. Ciò comporta, a fine periodo, l'iscrizione in bilancio dell'ammontare corrispondente al costo per le ferie maturate in favore dei dipendenti e non ancora liquidate o fruito.

Mancata rilevazione: se l'impresa non rileva il costo nell'esercizio di competenza:

- l'importo non risulta deducibile nel periodo in cui si rileva l'errore
- si deve procedere a presentare un Unico integrativo sul periodo d'imposta di competenza.

QUANTIFICAZIONE DEL COSTO

Il costo di competenza (cd. "rateo di costo dei dipendenti") va valutato sulla scorta del seguente calcolo operato per ciascun dipendente in carico:

$$\text{gg di ferie maturati e non goduti} \times \text{costo giornaliero aziendale}$$

La somma di tale importo riferito a **tutti i dipendenti** dell'azienda rappresenta il costo di competenza. Tale costo deve corrispondere al debito ("Rateo per ferie") nei confronti:

- dei dipendenti (D.14 – Altri debiti)
- degli enti previdenziali (D.13 - Debiti verso istituti previdenziali)

che si sarebbe rilevato nel caso in cui fosse cessato il rapporto di lavoro alla fine dell'esercizio.

Se le ferie non godute risultano essere liquidate, in contabilità vanno registrati i relativi valori economici rilevati dalla busta paga (indennità sostitutiva + relativi oneri contributivi); in modo corrispondente si riduce il costo del rateo a fine anno (riducendosi i gg di ferie non godute).



Permessi e ROL non goduti: occorre operare in modo analogo, tenendo in considerazione che tali elementi sono diritti disponibili (e non "irrinunciabili") da parte del dipendente.

MOMENTO IMPOSITIVO AI FINI CONTRIBUTIVI

In relazione ai giorni di ferie non godute, va distinto il caso in cui:

- vi sia una previsione contrattuale (collettiva o individuale) che disciplina la fruizione delle ferie: la scadenza dell'obbligazione contributiva coincide con il termine
- in assenza di previsione contrattuale: l'obbligo contributivo è fissato **entro il 18° mese dal termine dell'anno solare di maturazione.**

Esempio

La Beta Snc ha tre dipendenti di cui al 31/12/2013, solo uno di essi non ha interamente fruito delle ferie maturate, per 5 giornate lavorative (40 hh), e dei permessi retribuiti (per 10 hh).

Il dipendente percepisce un salario lordo di €. 1.712 mensili (su 173 hh mensili da CCNL) e la società corrisponde la 14° nel mese di luglio (rateo maturato di 6 mesi).

La società procede ai seguenti conteggi:

VOCE	Retribuz. lorda	Divisore	Costo HH	Ferie/Perm. non goduti	Ratei				TOTALE
					Retrib.	TFR	INPS	INAIL	
Ferie/permessi	1.712,00	173	9,90	50,00	494,80	36,65	146,76	8,91	687,11
14°	1.712,00	6	-	-	856,00	63,41	253,89	15,41	1.188,71

Rateo di 14°: €. 1.712 x 6 / 12 = €. 856,00

Rilevato a fine esercizio il rateo passivo per Ferie/Permessi non goduti

31/12/2013			
Retribuzioni (B.9.a)	a	Dipendenti c/ratei (D.14)	1.450,86
31/12/2013			
Contributi Inps e Inail (B.9.b)	a	Enti previdenziali c/ratei (D.13)	424,96

Si tratta della medesima contabilizzazione che si sarebbe effettuata ove il dipendente fosse cessato al 31/12/2013.

Esercizio 2014: il costo stanziato nell'esercizio di competenza va stornato nell'esercizio successivo con le scritture di riapertura, considerato che al termine di quest'ultimo esercizio occorrerà nuovamente procedere al calcolo.

Riaperto il rateo all'inizio dell'esercizio successivo

1/01/2014			
Dipendenti c/ ratei (D.14)	a	Retribuzioni (B.9.a)	1.450,86
1/01/2014			
Enti previdenz. c/ ratei (D.13)	a	Contributi Inps e Inail (B.9.b)	424,96

Al 31/12/2014 la società rileva sul medesimo dipendente i seguenti ratei:

- per ferie maturate: 10 hh (il lavoratore ha fruito nell'anno dei residui del 2013)
- per permessi retribuiti: zero.

Il rateo di 14° rimane, al contrario, inalterato.

VOCE	Retribuz. lorda	Divisore	Costo HH	Ferie/Perm. non goduti	Ratei				TOTALE
					Retrib.	TFR	INPS	INAIL	
Ferie/permessi	1.712,00	173	9,90	10,00	98,96	7,33	29,35	1,78	137,42
14°	1.712,00	6	-	-	856,00	63,41	253,89	15,41	1.188,71

Rilevato a fine esercizio il rateo passivo per Ferie/Permessi non goduti

31/12/2014			
Retribuzioni (B.9.a)	a	Dipendenti c/ratei (D.14)	1.025,70
31/12/2014			
Contributi Inps e Inail (B.9.b)	a	Enti previdenziali c/ratei (D.13)	300,43

Il godimento nel 2014 di ferie maturate nel 2013 comporta che il conto "Retribuzioni" (e costo previdenziale correlato) risulta corrispondentemente ridotto (per €. 1.450,86); esso aumenta poi per le ferie maturate nel 014 e non fruito nel medesimo 2014 (per €. 1.025,70).