

Pertanto, per quanto concerne il reddito, i ricavi si considerano conseguiti dall'appaltatore alla data di accettazione senza riserve dell'opera compiuta ovvero, in caso di stati avanzamento lavori, alla data di accettazione definitiva degli stessi, al lordo della eventuale ritenuta a garanzia.

Es.: Sal € 1.000, ritenuta a garanzia 5%, Iva 20%.

Clienti	a	==/=		1.200,00
		Ricavi Sal	1.000,00	
		Erario c/ Iva	200,00	
Banca c/c	a	Clienti		1.150,00

Oppure, fattura per il solo importo incassato e integrazione dei ricavi a fine esercizio con emissione della fattura della garanzia all'incasso:

Clienti	a	==/=		1.140,00
		Ricavi Sal	950,00	
		Erario c/ Iva	190,00	
Banca c/c	a	Clienti		1.140,00

A fine esercizio:

Fatture da emettere	a	Ricavi Sal		50,00
---------------------	---	------------	--	-------

All'emissione della fattura:

Clienti	a	==/=		60,00
		Fatture da emettere	50,00	
		Erario c/ Iva	10,00	

CONTABILITA'

Al 31.12, si rilevano i lavori in corso su ordinazione:

Lavori in corso su ordinazione	s.p. C.13	a	Variaz. lavori in corso su ordinaz.	c.e. A.3
--------------------------------	-----------	---	-------------------------------------	----------

Al 31.12, per la contabilizzazione del rischio contrattuale (svalutazione indiretta):

Accantonam. rischi contrattuali	c.e. B.12	a	Fondo rischi contrattuali	s.p. B.3
---------------------------------	-----------	---	---------------------------	----------

LAVORO INTERINALE

Con il lavoro interinale il lavoratore non è alle "dipendenze" di colui che formalmente risulta il suo datore di lavoro ma di un terzo soggetto che chiede al primo, di fronte a specifiche esigenze produttive, di "prestargli" della forza lavoro.

Con la stipula del contratto si crea dunque un rapporto triangolare tra lavoratore interinale, impresa utilizzatrice ed impresa fornitrice.

Il contratto che viene stipulato tra l'impresa fornitrice e l'impresa utilizzatrice è il contratto di fornitura, mentre il contratto che si instaura tra l'impresa fornitrice e il lavoratore interinale è il contratto di lavoro temporaneo.

Quest'ultimo può essere stipulato:

- a tempo determinato per un periodo pari alla durata della prestazione lavorativa presso l'impresa utilizzatrice;
- a tempo indeterminato e, in questo caso, il lavoratore interinale rimane a disposizione dell'impresa fornitrice per i periodi di non lavoro percependo un'indennità di disponibilità.

Il lavoratore temporaneo è assoggettato durante il periodo di validità del contratto, al potere direttivo dell'impresa utilizzatrice ma lo stesso continua a "dipendere" direttamente dall'impresa fornitrice per gli oneri retributivi e contributivi, ma anche per le sanzioni disciplinari eventualmente applicabili e per l'attività formativa.

Le società di lavoro interinale sono obbligate ad iscriversi presso un apposito albo istituito presso il Ministero del Lavoro, a costituirsi in forma di società di capitali o cooperativa con un capitale versato non inferiore ad € 516.456,90 (oltre a dover prestare una cauzione tramutabile in fideiussione a partire dal terzo anno d'attività, di almeno il 5% del fatturato).

Le norme impongono all'**impresa utilizzatrice** di **corrispondere** gli oneri retributivi e contributivi nel caso di inadempimento da parte dell'impresa fornitrice che rimane pur sempre il datore di lavoro dell'impiegato in af-

fitto, tanto che dovrà farsi carico di tutti gli obblighi tributari che accompagnano normalmente chi assume la qualifica di datore di lavoro.

L'impresa utilizzatrice dovrà, per effetto del principio della prevalenza della sostanza sulla forma (art. 2423-bis n. 1), considerare il corrispettivo a lei addebitato quale costo del personale (voce B.9 del c.e.) come consigliato dall'Oic.

Nel bilancio dell'impresa utilizzatrice si leggerà quindi (a differenza di quanto accadeva in passato prima della riforma dell'art. 2423-bis) l'effettiva incidenza del costo del lavoro.

Si consiglia di provvedere a riclassificare i valori indicati nel bilancio relativo all'esercizio precedente qualora fossero stati inseriti nella voce B 7 del c.e.; in alternativa, nel caso in cui la differenza non sia irrilevante, ne va data adeguata informativa nella n.i..

Nel rapporto tra **società fornitrice** e lavoratore dipendente sembra preferibile, sempre per effetto del principio della prevalenza della sostanza sulla forma (art. 2423-bis n. 1), qualificare i costi sostenuti come costi per servizi e quindi inquadrarli nella voce B.7 dello schema di conto economico proposto dall'art. 2423 del codice civile (attenzione anche in questo caso a mantenere una correlazione anche nel bilancio relativo all'esercizio precedente).

L'impresa fornitrice registrerà i ricavi conseguiti alla voce A.1 di c.e. Ricavi delle vendite e delle prestazioni.

Idd - Ai fini dell'individuazione della competenza del costo sostenuto occorre fare riferimento alla previsione dell'art. 109 il quale prevede che "i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute alla data in cui le prestazioni sono ultimate" tenendo però conto che, per i contratti da cui derivano corrispettivi periodici, i costi risultano deducibili alla data di maturazione dei corrispettivi.

In presenza di una previsione contrattuale in cui risultino evidenziati i singoli periodi della prestazione e i corrispettivi pattuiti per gli stessi, la deducibilità della spesa potrà seguire la data di maturazione dei compensi senza attendere la conclusione complessiva del rapporto contrattuale.

La D.R.E. Lombardia n. 67825/2000 ha fornito i seguenti chiarimenti:

- è posto a carico dell'azienda fornitrice l'obbligo di effettuare le ritenute sulle somme imponibili corrisposte al lavoratore interinale nell'interesse della società utilizzatrice e da questa direttamente rimborsate;
- alle spese sostenute dai lavoratori interinali, nell'interesse della società utilizzatrice e da questa direttamente rimborsate, sono applicabili i limiti di deducibilità previsti dall'art. 95;
- per determinare il limite dello 0,50% di detraibilità degli oneri di utilità sociale sostenuti dall'impresa utilizzatrice, all'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente di cui all'art. 100.1, vanno aggiunte anche le spese per prestazioni di lavoro temporaneo (escluso il ricarico della ditta fornitrice).

Iva - Ai sensi dell'art. 7 della L. 13.5.99, n. 133 il corrispettivo va suddiviso in due parti distinte:

- la prima, pari al rimborso degli oneri retributivi e contributivi - esclusa da Iva;
- la seconda, pari al margine - imponibile con aliquota del 20%.

Irap - Occorre considerare distintamente le conseguenze Irap.

Impresa fornitrice:

- il ricavo relativo al personale concesso è intassabile solo per la quota corrispondente al costo del lavoro (è indeducibile tra i costi e intassabile tra i ricavi) restando soggetto ad Irap il solo ricarico.

Impresa utilizzatrice:

- il costo corrispondente al rimborso dei dipendenti è indeducibile;
- l'Inail è deducibile;
- il ricarico dell'impresa fornitrice è deducibile.

Anche dopo le modifiche apportate alla D.Lgs 446/1997 resta ferma, per il soggetto fornitore o impresa di lavoro interinale, la neutralizzazione delle somme ricevute a titolo di rimborso dei costi retributivi e contributivi e, per il soggetto distaccatario o che impiega il lavoratore, la tassazione delle somme stesse (Ris. 12.02.08 n.2/Dpf).

Contabilità dell'impresa fornitrice - Deve evidenziare in fattura distintamente il corrispettivo dovuto a titolo di rimborso del costo dei dipendenti (esclusa da Iva) dal proprio ricarico. All'emissione della fattura:

Clienti	a	==/=	
			Ricavi quota rimborso c.e. A.1
			Ricavi quota compenso c.e. A.1
			Erario c/ Iva

Contabilità dell'impresa utilizzatrice - Dovrà mantenere distinti i due elementi di costo esposti in fattura.

==/=	a	Fornitori
Lavoro interinale quota rimborso c.e. B.9		
Lavoro interinale quota compenso c.e. B.9		