
Circolare di studio n. 20/2017

Periodo 1 - 15 Novembre 2017

SG Studio Gurgenti
Dottori Commercialisti

Sommario

Bene a sapersi.....	3
Estensione della definizione agevolata delle somme iscritte nei carichi affidati all'Agente della riscossione.....	3
Rel-Reddito di inclusione	4
Al coniuge superstite compete la detrazione degli interessi passivi del mutuo per ristrutturare.....	6
Rinuncia al Tfm-trattamento di fine mandato da parte degli amministratori	8
Agenda.....	10
Scadenario dall'1 al 15 Novembre 2017.....	10
Indici & dati.....	15
Coefficienti di rivalutazione del TFR.....	15
Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storiche.....	16
Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.....	17
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.....	18
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti	19
Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di settembre 2017... ..	20
Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di settembre 2017.....	22
Coefficienti per la rivalutazione dei crediti di lavoro da liquidare nel mese di settembre 2017 ...	24
Schede operative.....	25
Cause che giustificano l'esclusione dall'applicazione degli studi di settore	25
Cause che giustificano l'inapplicabilità degli studi di settore	27
Cause che giustificano l'esclusione dall'applicazione dei parametri.....	28
Modalità per individuare i componenti positivi da studi di settore annotati nelle scritture contabili (rigo RF2 del modello Redditi 2017)	29
Dossier Casi e Contabilità.....	30
Applicazione della ritenuta alla fonte sulle locazioni brevi.....	30
Analisi e riscontri delle variazioni imputate in aumento del risultato economico dell'esercizio in sede di redazione del modello Redditi 2017	33

Bene a sapersi

Estensione della definizione agevolata delle somme iscritte nei carichi affidati all'Agente della riscossione

Con il collegato alla finanziaria 2018 (D.L. 16 ottobre 2017, n. 148), sono stati, tra l'altro, previsti:

- . l'estensione della definizione agevolata ai ruoli affidati all'Agente della riscossione nel periodo dall'1 gennaio al 30 settembre 2017;
- . la riapertura della possibilità di accedere alla definizione agevolata dei ruoli affidati all'Agente della riscossione dal 2000 al 2016 per i contribuenti esclusi a causa del mancato versamento delle rate in scadenza nel periodo 1° ottobre 2016 – 31 dicembre 2016;
- . la regolamentazione della sospensione dei versamenti.

In particolare, per quanto attiene:

- *alla definizione agevolata delle somme iscritte nei carichi affidati all'Agente della riscossione dal 2000 al 2016*, viene stabilito che i termini per procedere al pagamento delle rate in scadenza nei mesi di luglio e settembre 2017 sono da ritenersi prorogati al 30 novembre 2017.

Ne deriva, di conseguenza, che nell'ipotesi di mancato pagamento delle rate entro le predette scadenze, non si concretizza l'inefficacia della definizione, a condizione che la corresponsione delle inerenti somme dovute risulti posta in essere entro e non oltre la data predetta;

- *alla possibilità di accedere alla riammissione alla definizione o rottamazione delle cartelle e/o dei ruoli da parte dei contribuenti che non hanno provveduto a effettuare tutti i versamenti scadenti nel periodo 1° ottobre 2016 – 31 dicembre 2016*, in quanto il beneficio compete anche a coloro che avevano pagato parzialmente le somme dovute a condizione che, rispetto ai piani rateali, risultassero eseguiti i versamenti in scadenza nel periodo predetto.

Pertanto, al riguardo:

- . in presenza di carichi compresi in piani di dilazione al 24 ottobre 2016;
 - . per i quali il debitore non risulta aver effettuato il pagamento delle rate scadute al 31 dicembre;
- che ha determinato la inerente *esclusione* dalla definizione agevolata, sussiste la possibilità di accedere ai benefici agevolativi, a condizione che:
- . *entro il 31 dicembre 2017*, venga inviata l'apposita istanza di adesione utilizzando il previsto modello (disponibile sul sito Internet di Equitalia entro il 31 ottobre 2017);
 - . *entro il 31 maggio 2018*, risultino corrisposte, *in un'unica soluzione*, le rate scadute e non pagate, tenendo in considerazione che nel caso di omesso, insufficiente o tardivo versamento si concretizza *"l'improcedibilità dell'istanza"*;
 - . risultino interamente pagate, in un massimo di tre rate - con scadenza settembre, ottobre e novembre 2018 – le somme dovute che:
 - sono state affidate all'Agente della riscossione a titolo di capitale e interessi;
 - maturate a favore dell'Agente della riscossione a titolo di aggio e/o di rimborso delle spese e degli oneri per procedure esecutive e/o di notifica della cartella di pagamento;
nonché, a decorrere dall'1 agosto 2017:
 - gli interessi di dilazione (di cui all'art. 21, comma 1, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602).

Al riguardo, risulta anche stabilito che:

- . il soggetto debitore deve specificare nell'istanza il numero di rate (massimo 3) in cui intende effettuare la corresponsione delle somme dovute;
- . a seguito della presentazione della predetta istanza si devono ritenere sospesi:
 - i termini di prescrizione e/o di decadenza per il recupero dei carichi oggetto della medesima;
 - gli obblighi di pagamento connessi a precedenti dilazioni in essere relativamente alle rate di tali rateazioni aventi scadenza successiva al 31 dicembre 2016;

fino alla data di scadenza della prima o dell'unica rata delle somme dovute;

- . l'Agente della riscossione non ha la possibilità di:
 - dare corso a nuove azioni esecutive;
 - iscrivere nuovi fermi amministrativi e/o ipoteche;
 - proseguire le azioni di recupero coattivo precedentemente avviate, sempreché:
 - non abbia avuto luogo il primo incanto con esito positivo;
 - oppure:*
 - non sia stata presentata istanza di assegnazione ed emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati;
- . l'Agente della riscossione deve procedere all'invio di un'apposita comunicazione al debitore:
 - entro il 31 marzo 2018, con specificati gli importi sia delle rate scadute, sia di quelle non pagate;
 - entro il 31 luglio 2018, l'entità di quanto dovuto ai fini della definizione, con il dettaglio delle inerenti rate e l'indicazione del giorno e del mese di scadenza di ciascuna di medesime;
- . alle predette nuove regole in esame non si rende operativa la proroga di un anno dei termini previsti per la rottamazione dei ruoli a favore dei soggetti colpiti dal terremoto avente inizio il 24 agosto 2016 e interessanti i territori delle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria;
- *alla rottamazione dei ruoli bis*, si pone in evidenza che l'operatività della definizione agevolata risulta estesa ai carichi affidati all'Agente della riscossione nel periodo dall'1 gennaio al 30 settembre 2017 (il precedente intervento riguardava l'intervallo temporaneo dal 2000 al 2016).

Al riguardo, si precisa che il soggetto interessato deve necessariamente procedere a manifestare la propria volontà di avvalersi della definizione agevolata mediante presentazione di un'apposita istanza entro il 15 maggio 2018, utilizzando lo specifico modello che sarà disponibile sul sito Internet di Equitalia entro il 31 ottobre 2017, tenendo in considerazione che:

- . la corresponsione delle somme dovute può avvenire in un massimo di 5 rate di pari importo alle seguenti scadenze:

Anno	Scadenze delle rate
2018	luglio, settembre, ottobre, novembre
2019	febbraio

- . l'Agente della riscossione deve procedere:
 - entro il 31 marzo 2018, ad avvisare il soggetto o contribuente debitore con posta ordinaria dei carichi affidati nel periodo dall'1 gennaio al 30 giugno 2017, per i quali alla data del 30 settembre 2017 non è stata o non risulta ancora notificata la cartella di pagamento;
 - entro il 30 giugno 2018, a segnalare comunica al soggetto o contribuente debitore l'entità delle somme dovute ai fini della definizione.

Inoltre, è stato anche puntualizzato che:

- a seguito dell'invio dell'istanza e fino al termine previsto per il versamento della prima o dell'unica rata delle somme dovute per la definizione, è sospeso il pagamento dei versamenti rateali, scadenti in data successiva alla stessa presentazione e relativi a precedenti dilazioni in essere alla medesima data;
- la definizione è ammessa e, quindi, non esplica effetti se non sono stati effettivamente effettuati i versamenti inerenti ai piani rateali in essere.

Rel-Reddito di inclusione

Con il D.Lgs. 15 settembre 2017 n. 147, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 13 ottobre 2017, n. 240, è istituito, con decorrenza dal 1° gennaio 2018, il Rel-Reddito di inclusione che:

- . individua la cosiddetta misura unica a livello nazionale di contrasto alla povertà e all'esclusione sociale;

- . costituisce una misura a carattere universale, condizionata alla prova dei mezzi e all'adesione a un progetto personalizzato di attivazione e di inclusione sociale e lavorativa finalizzato all'affrancamento dalla condizione di povertà;
- . viene riconosciuto ai nuclei familiari in una condizione di povertà;
- . risulta articolato in due componenti:
 - o un beneficio economico;
 - o una componente di servizi alla persona identificata, in esito ad una valutazione multidimensionale del bisogno del nucleo familiare, nell'ambito del progetto personalizzato;
- . deve essere richiesto presso specifici punti per l'accesso identificati dai Comuni che si coordinano a livello di ambito territoriale;
- . viene riconosciuto dall'Inps previa verifica del possesso dei requisiti;
- . viene erogato per il tramite di uno strumento di pagamento elettronico;
- . risulta compatibile con lo svolgimento, entro determinati limiti, di attività lavorativa;

tenendo, in ogni caso, presente che il collegato progetto personalizzato prevede impegni a cui i beneficiari sono tenuti ad attenersi, pena l'applicazione di specifiche sanzioni, anche nel caso in cui si accertino discordanze tra le componenti reddituali e patrimoniali rilevanti a fini Isee effettivamente possedute e quanto indicato nella Dsu-dichiarazione sostitutiva unica, per effetto delle quali si accede illegittimamente alla prestazione o si incrementa il beneficio economico.

Il Rel-Reddito di inclusione viene riconosciuto, su richiesta, ai nuclei familiari che risultano, al momento della presentazione della richiesta e per tutta la durata dell'erogazione del beneficio, in possesso congiuntamente dei seguenti requisiti:

- . *con riferimento ai requisiti di residenza e di soggiorno*, il soggetto componente che richiede la misura deve essere congiuntamente:
 1. cittadino dell'Unione o suo familiare che sia titolare del diritto di soggiorno o del diritto di soggiorno permanente, ovvero cittadino di paesi terzi in possesso del permesso di soggiorno UE per soggiornanti di lungo periodo;
 2. residente in Italia, in via continuativa, da almeno due anni al momento di presentazione della domanda;
- . *con riferimento alla condizione economica*, il nucleo familiare del richiedente deve essere in possesso congiuntamente di:
 1. un valore dell'Isee, in corso di validità, non superiore a € 6.000,00;
 2. un valore dell'Isre o indicatore della situazione reddituale, diviso per il parametro della scala di equivalenza corrispondente alla specifica composizione del nucleo familiare non superiore a € 3.000,00;
 3. un valore del patrimonio immobiliare, diverso dalla casa di abitazione, non superiore a € 20.000,00;
 4. un valore del patrimonio mobiliare, non superiore ad una soglia di € 6.000,00, accresciuta di € 2.000,00 per ogni componente il nucleo familiare successivo al primo, fino ad un massimo di € 10.000,00;
 5. un valore non superiore alle soglie di cui ai numeri 1 e 2 relativamente all'Isee e all'Isre riferiti ad una situazione economica aggiornata in presenza di particolari situazioni;
- . *con riferimento al godimento di beni durevoli e ad altri indicatori del tenore di vita*, il nucleo familiare deve trovarsi congiuntamente nelle seguenti condizioni:
 1. nessun componente intestatario a qualunque titolo o avente piena disponibilità di autoveicoli, ovvero motoveicoli immatricolati la prima volta nei ventiquattro mesi antecedenti la richiesta, fatti salvi gli autoveicoli e i motoveicoli per cui è prevista una agevolazione fiscale in favore delle persone con disabilità ai sensi della disciplina vigente;
 2. nessun componente intestatario a qualunque titolo o avente piena disponibilità di navi e imbarcazioni da diporto.

Oltre ai requisiti predetti, in sede di prima applicazione, ai fini dell'accesso al Rel-Reddito di inclusione, il nucleo familiare, con riferimento alla sua composizione, si deve trovare al momento della richiesta in una delle seguenti condizioni:

- presenza di un componente di età minore di anni 18;
- presenza di una persona con disabilità e di almeno un suo genitore ovvero di un suo tutore;
- presenza di una donna in stato di gravidanza accertata. La documentazione medica attestante lo stato di gravidanza e la data presunta del parto è rilasciata da una struttura pubblica e allegata alla richiesta del beneficio, che può essere presentata non prima di quattro mesi dalla data presunta del parto;
- presenza di almeno un lavoratore di età pari o superiore a 55 anni, che si trovi in stato di disoccupazione per licenziamento, anche collettivo, dimissioni per giusta causa o risoluzione consensuale intervenuta nell'ambito della procedura di cui all'[art. 7](#) della L. 15 luglio 1966, n. 604, e abbia cessato, da almeno tre mesi, di beneficiare dell'intera prestazione per la disoccupazione, ovvero, nel caso in cui non abbia diritto di conseguire alcuna prestazione di disoccupazione per mancanza dei necessari requisiti, si trovi in stato di disoccupazione da almeno tre mesi.

Ai fini procedurali, si pone in rilievo che il beneficio economico del Rel-Reddito di inclusione è pari, su base annua, al valore di € 3.000,00 moltiplicato per il parametro della scala di equivalenza corrispondente alla specifica composizione del nucleo familiare, al netto delle maggiorazioni espressamente previste, nonché per un parametro pari, in sede di prima applicazione, al 75%, tenendo presente, come regola generale, che:

- il beneficio non può eccedere, in sede di prima applicazione, il limite dell'ammontare su base annua dell'assegno sociale;
- il valore mensile del Rel-Reddito di inclusione è pari ad un dodicesimo del valore su base annua;
- in caso di fruizione di altri trattamenti assistenziali da parte di componenti il nucleo familiare, il valore mensile del Rel-Reddito di inclusione viene ridotto del valore mensile dei medesimi trattamenti, esclusi quelli non sottoposti alla prova dei mezzi. A tal fine, nel caso di erogazioni che hanno periodicità diversa da quella mensile, l'ammontare dei trattamenti considerato è calcolato posteriormente all'erogazione in proporzione al numero di mesi a cui si riferisce;
- in caso di erogazioni in una unica soluzione, incluse le mensilità aggiuntive erogate ai titolari di trattamenti con periodicità mensile, tali trattamenti sono considerati in ciascuno dei dodici mesi successivi all'erogazione per un dodicesimo del loro valore;
- nel valore mensile dei trattamenti predetti non rilevano:
 - a) le erogazioni riferite al pagamento di arretrati;
 - b) le indennità per i tirocini finalizzati all'inclusione sociale, all'autonomia delle persone e alla riabilitazione, di cui all'accordo del 22 gennaio 2015 in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano;
 - c) le specifiche misure di sostegno economico, aggiuntive al beneficio economico del Rel-Reddito di inclusione, individuate nell'ambito del progetto personalizzato a valere su risorse del Comune o dell'ambito territoriale;
 - d) le riduzioni nella compartecipazione al costo dei servizi, nonché eventuali esenzioni e agevolazioni per il pagamento di tributi;
 - e) le erogazioni a fronte di rendicontazione di spese sostenute ovvero le erogazioni in forma di buoni servizio o altri titoli che svolgono la funzione di sostituzione di servizi.

Al coniuge superstite compete la detrazione degli interessi passivi del mutuo per ristrutturare

Gli interessi passivi e gli oneri accessori derivanti da contratti di mutuo ipotecario stipulati per la costruzione dell'abitazione principale, ai sensi dell'art. 15, comma 1-ter, del Tuir, sono detraibili nella misura del 19% e per un ammontare complessivo non superiore a € 2.582,28.

Le condizioni e le modalità applicative della detrazione in argomento sono state individuate dall'art. 1, comma 1, del D.M. 30 luglio 1999, n. 311, dal quale, tra l'altro, si rileva che per costruzione di unità

immobiliare si devono intendere tutti gli interventi realizzati in conformità al provvedimento di abilitazione comunale che autorizzi una nuova costruzione, compresi quelli di cui all'art. 3 D.P.R. 6 giugno 2001, 380 (Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia), e, quindi, anche gli interventi di ristrutturazione edilizia.

La detrazione, tuttavia, è soggetta anche alle seguenti condizioni:

- . l'unità immobiliare che si costruisce deve necessariamente essere quella nella quale il contribuente o i suoi familiari intendono dimorare abitualmente;
- . l'immobile deve venire adibito ad abitazione principale entro sei mesi dal termine dei lavori di costruzione;
- . il contratto di mutuo deve risultare stipulato dal soggetto che avrà il possesso dell'unità immobiliare a titolo di proprietà o di altro diritto reale;
- . i lavori di costruzione devono essere ultimati entro il termine previsto dal titolo abilitativo, salvo possibilità di proroga;
- . il mutuo deve risultare stipulato:
 - nei sei mesi antecedenti all'inizio dei lavori di costruzione;
 - o:
 - nei diciotto mesi successivi;

tenendo presente che:

- la detrazione degli interessi passivi, in caso di ristrutturazione edilizia, compete in presenza di un provvedimento di abilitazione comunale nel quale sia specificatamente indicato che i lavori eseguiti rientrino nell'ambito di quelli previsti dal citato art. 3, comma 1, lettera d), del D.P.R. n. 380/2001;
- la sussistenza di un'eventuale carenza di tale indicazione, consente la detrazione solamente se il contribuente risulta in possesso di analoga sottoscrizione del responsabile del competente ufficio comunale.

Per quanto attiene, invece, alla destinazione del mutuo ipotecario al finanziamento della costruzione o ristrutturazione dell'abitazione principale, analogamente a quanto avviene nell'ipotesi di mutuo contratto per l'acquisto dell'abitazione principale, deve risultare:

- . dal contratto stesso;
 - o, in mancanza:*
- . dalla dichiarazione resa dall'istituto bancario;
 - o, in via residuale:*
- . dalla dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà resa dal contribuente, ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445.

Nel caso in cui il mutuo ipotecario destinato alla ristrutturazione è stato stipulato da entrambi i coniugi, a seguito:

- della morte della moglie (o del marito);
 - e:
- della successiva voltura di detto finanziamento al nome del coniuge superstite;

l'intera quota degli interessi passivi, così come accade in caso di morte di un mutuatario contitolare di un contratto di acquisto dell'abitazione principale, si deve ritenere operativo, per ragioni e motivi di coerenza e sistematicità, lo stesso principio anche nella situazione in cui il contratto di mutuo risulti stipulato per ristrutturare l'abitazione principale.

Ne deriva, di conseguenza, che il coniuge superstite cointestatario - insieme alla moglie (o al marito) - del mutuo ipotecario stipulato per la ristrutturazione della propria abitazione, se ha provveduto ad accollarsi l'intero mutuo, ha la possibilità di usufruire della detrazione sul 100% dei relativi interessi passivi sostenuti, se, ovviamente, come ha precisato l'Agenzia delle entrate nella risoluzione 18 ottobre 2017, n. 129/E, sono sussistenti e, quindi, ricorrono tutte le altre condizioni espressamente richieste dalla norma agevolativa.

Rinuncia al Tfm-trattamento di fine mandato da parte degli amministratori

Il Tfm-trattamento di fine mandato è un'indennità, non disciplinata in modo specifico dalla normativa civilistica, che la società può corrispondere agli amministratori alla scadenza del loro mandato.

Il suo ammontare deve essere determinato, secondo criteri di ragionevolezza e congruità rispetto alla realtà economica dell'impresa, attraverso una specifica previsione statutaria o mediante delibera assembleare dei soci.

Per quanto concerne la deducibilità ai fini Ires degli accantonamenti per l'erogazione del Tfm-trattamento di fine mandato, si deve fare riferimento all'art. 105, comma 4, del Tuir, che disciplina la deduzione degli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa comprendenti anche quelle dovute *"in relazione agli uffici di amministratore"* e, come tali, rientrano nel tassativo novero degli accantonamenti per i quali è riconosciuta rilevanza fiscale, essendo sostanzialmente equiparati a quelli di quiescenza e previdenza.

Di conseguenza, gli accantonamenti al fondo per il Tfm-trattamento di fine mandato si devono ritenere fiscalmente deducibili:

- . *in base al principio di competenza*, prescindendo, quindi, dal momento in cui l'indennità sarà effettivamente corrisposta;
- . *a condizione che il diritto all'indennità risulti da un "atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto"*, in quanto, in caso contrario, la deduzione del relativo costo avverrà nell'anno di effettiva erogazione dell'indennità medesima.

Se gli amministratori hanno unanimemente rinunciato al Tfm-trattamento di fine mandato accantonato dalla società negli esercizi sociali o periodi d'imposta precedenti è necessario valutare gli effetti in relazione a determinati presupposti:

Pertanto, se la rinuncia alle quote di Tfm-trattamento di fine mandato accantonate dalla società, da parte:

- *amministratori soci della società stessa*, tende ad apportare, attraverso nuove risorse al patrimonio della partecipata, con il conseguente aumento del costo della partecipazione da essi detenuta, nel qual caso:
 - . poiché si è in presenza di crediti per il Tfm-trattamento di fine mandato dovuto a persone fisiche non esercenti un'attività di impresa e che non è, pertanto, ravvisabile alcuna differenza tra il valore fiscale dei crediti rinunciati e il loro valore nominale, la società partecipata non deve procedere a tassare alcuna sopravvenienza attiva;
 - . non si ritiene necessaria la comunicazione alla società partecipata del valore fiscale dei crediti oggetto di rinuncia, non potendosi verificare quelle distorsioni - dovute appunto alla mancata coincidenza tra il valore nominale dei crediti e il loro valore fiscale (es.: per effetto di svalutazione) - che sono ravvisabili soltanto in presenza di un'attività di impresa;
- *amministratori non soci della società*, se la società:
 - . ha provveduto a dedurre le quote di Tfm-trattamento di fine mandato accantonate, deve necessariamente procedere ad assoggettare a tassazione una sopravvenienza attiva;
 - . non ha provveduto a dedurre le quote di Tfm-trattamento di fine mandato accantonate, la rinuncia non esplicherà alcun effetto fiscale.

Per quanto concerne la rilevanza reddituale in capo agli amministratori (soci e non soci) della rinuncia al Tfm-trattamento di fine mandato, è opportuno tenere in considerazione che lo stesso è riconducibile:

- . ai redditi assimilati di lavoro dipendente, le cui somme e valori a qualunque titolo percepiti non rientrano nell'oggetto dell'arte o professione concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente;
- . ai redditi di lavoro autonomo, in quanto i compensi derivanti dall'ufficio di amministratore rientrano nell'oggetto tipico dell'attività esercitata e, come tali, devono risultare assoggettati applicando le modalità previste per i redditi di natura professionale.

In entrambi i casi la tassazione del Tfm-trattamento di fine mandato, sia come reddito assimilato al lavoro dipendente, sia come reddito professionale, segue il criterio di cassa, con imposizione al momento della percezione.

Al riguardo, poiché tutti i crediti ai quali il socio rinuncia devono essere imputati ad aumento del costo della partecipazione senza generare una sopravvenienza attiva per la società partecipata, la rinuncia ai crediti correlati a redditi che devono essere acquisiti a tassazione per cassa (quali, ad esempio, i compensi spettanti agli amministratori e gli interessi relativi a finanziamenti dei soci), in quanto si presuppone *l'avvenuto incasso giuridico del credito* e, quindi, l'obbligo di sottoporre a tassazione il loro ammontare, anche mediante applicazione della ritenuta di imposta.

La tesi dell'incasso giuridico è stata recepita dalla Corte di Cassazione attraverso due recenti pronunce riguardanti rispettivamente la rinuncia ad un credito derivante da compensi per royalties spettanti al socio di maggioranza (sentenza n. 26842 del 18 dicembre 2014) e le rinunce a crediti derivanti dalle indennità di fine mandato spettanti a due soci - amministratori (ordinanza n. 1335 del 26 gennaio 2016), dalle quali si deduce che:

- la tassabilità in capo al socio rinunciatario del credito, anche se non materialmente incassato, ma conseguito e utilizzato, tramite la rinuncia, in favore della società e, quindi, l'obbligatorietà in capo a quest'ultima di operare la ritenuta alla fonte prevista dall'art. 25 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;
- così operando è possibile evitare il "salto di imposta" che si verrebbe a determinare a fronte dell'intassabilità della rinuncia al credito in capo alla società e in capo al socio in presenza di un reddito tassabile in base al principio di cassa;
- la rinuncia del credito da parte del socio costituisce una prestazione che viene ad aumentare il patrimonio della società e può comportare anche l'aumento del valore delle sue quote sociali. In tale contesto, appare corretto ritenere che la rinuncia del credito da parte di un socio sia espressione della volontà di patrimonializzare la società e che, pertanto, non può essere equiparata alla remissione di un debito da parte di un soggetto estraneo alla compagine sociale;
- la rinuncia presuppone il conseguimento del credito il cui importo, anche se non materialmente incassato, viene comunque "utilizzato", sia pure con atto di disposizione avente natura di rinuncia.

Ne deriva, di conseguenza, che in caso di *compensi di lavoro autonomo spettanti al socio*, la rinuncia operata dal socio medesimo presuppone logicamente la maturazione e il conseguimento del credito vantato, con ineludibile soggezione al regime fiscale conseguente, in capo al socio creditore.

Altrimenti operando, si permetterebbe alla società di beneficiare di accantonamenti fiscalmente dedotti nel corso dei singoli periodi di imposta che non scontano alcuna imposizione fiscale, nonostante producano l'effetto ultimo di incrementare il costo della partecipazione e perciò di generare reddito, che finirebbe per rimanere esente da imposizione.

Pertanto, nell'ipotesi in cui:

- *gli amministratori soci hanno rinunciato alle quote di Tfm-trattamento di fine mandato accantonate dalla società patrimonializzando la stessa*, i crediti rinunciati, si devono intendere giuridicamente incassati e, come tali, devono necessariamente risultare assoggettati a tassazione in capo ai soci persone fisiche non imprenditori, con il conseguente obbligo di effettuazione della ritenuta alla fonte da parte della società;
- *gli amministratori non soci hanno rinunciato alle quote di Tfm-trattamento di fine mandato accantonate dalla società*, la società interessata deve procedere ad assoggettare a tassazione la sopravvenienza attiva derivante dalla rinuncia in argomento nei limiti dell'entità complessiva degli accantonamenti effettuati e dedotti nei periodi d'imposta precedenti, tenendo, inoltre, presente che per gli amministratori non soci, in assenza di una contropartita e non potendo incrementare il valore della partecipazione, il principio del cosiddetto *incasso giuridico* non può trovare applicazione e, quindi, i medesimi non devono essere assoggettati ad alcuna imposizione fiscale.

Agenda

Scadenario dall'1 al 15 Novembre 2017

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-ATTIVAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Inizia a decorrere, per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non coincidente con l'anno solare</i> che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino se risultano superati, nei periodi d'imposta 1° dicembre 2014-31 ottobre 2015 e 1° dicembre 2015-31 ottobre 2016, entrambi gli ammontari inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a € 5.164.568,99 e a € 1.032.913,80.	
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-CESSAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non coincidente con l'anno solare</i> che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino viene meno se nei precedenti periodi d'imposta 1° dicembre 2015-31 ottobre 2016 e 1° dicembre 2016-31 ottobre 2017, entrambi gli ammontari inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a € 5.164.568,99 e a € 1.032.913,80.	
2	ACCONTI IMPOSTE (SECONDA O UNICA RATA)-PERSONE GIURIDICHE Per i contribuenti persone giuridiche aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta, la cui chiusura è stabilita <i>per la fine del prossimo mese di ottobre</i> , inizia il termine, che si conclude alla fine del corrente mese, per procedere al pagamento degli acconti (seconda e/o unica rata), mediante versamento - direttamente o per il tramite degli intermediari abilitati - utilizzando il modello F24.	
2	PREU-PRELIEVO UNICO ERARIALE-SOMME GIOCATE Per i concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, lettera b), del Tulp, collegati alla rete telematica, scade il termine per procedere ad eseguire la comunicazione telematica all'Agenzia delle dogane e dei monopoli dell'entità delle somme giocate da ciascun apparecchio, in relazione al periodo contabile (bimestre) precedente.	
4	PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO I concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, lettera a), del Tulp, collegati alla rete telematica, devono procedere ad eseguire la comunicazione in via telematica all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli delle somme giocate da ciascun apparecchio, in relazione al periodo contabile (bimestre) precedente.	
6	AGEVOLAZIONI ZFU-ZONA FRANCA URBANA I soggetti esercenti attività d'impresa e i lavoratori autonomi che svolgono l'attività nei Comuni terremotati del Centro Italia devono procedere, <i>entro le ore 12:00 della data in esame</i> , alla presentazione telematica al Ministero dello sviluppo economico, utilizzando la procedura informatica accessibile dalla sezione "ZFU sisma Centro Italia" del sito "www.mise.gov.it", delle istanze tendenti a ottenere la concessione delle agevolazioni previste per l'apposita Zfu-Zona franca urbana.	
6	ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle	

	annotazioni eseguite <i>nel corso del mese precedente</i> , all'emissione e all'annotazione della fattura o della nota debito inerente alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.	
6	IVA E IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI - ANNOTAZIONE ABBONAMENTI Le società e le associazioni sportive dilettantistiche, le pro loco, le bande musicali, i cori e le compagnie teatrali amatoriali, nonché le associazioni filodrammatiche, di musica e danza popolare devono procedere ad eseguire l'annotazione nel previsto prospetto degli abbonamenti che sono stati rilasciati nel corso del mese precedente.	
8	AGENZIA DELLE DOGANE-DATI RELATIVI ALLA CONTABILITÀ Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi alle contabilità <i>del mese precedente</i> da parte di: - <i>destinatari registrati (ex operatori professionali e rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici; - <i>depositari autorizzati</i> del settore alcoli; - <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nella fabbricazione di aromi; - <i>destinatari registrati (ex operatori professionali o rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dell'alcole e delle bevande alcoliche; - <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nel settore del vino e delle altre bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra; - <i>destinatari registrati (ex operatori qualificati come operatori professionali registrati)</i> , che svolgono attività nel settore del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra.	
8	AGENZIA DELLE DOGANE-RIEPILOGO DEL MOVIMENTO MENSILE D'IMPOSTA Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi al riepilogo del movimento mensile d'imposta ed agli accrediti d'imposta utilizzati nel corso <i>del mese precedente</i> da parte sia dei <i>depositari autorizzati</i> del settore prodotti energetici, sia dei <i>depositari autorizzati</i> del settore alcoli.	
9	IMPOSTA DI BOLLO - VERSAMENTO ASSEGNI CIRCOLARI Pagamento in modo virtuale dell'imposta di bollo inerente agli assegni circolari in circolazione <i>alla fine del trimestre solare precedente</i> , da parte delle banche e degli istituti di credito autorizzati all'emissione dei medesimi.	
10	AGENZIA DELLE DOGANE E PRODOTTI ENERGETICI Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso <i>mese di settembre (secondo mese precedente a quello in corso)</i> da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.	
10	ASSISTENZA FISCALE-MODELLO 730-INTEGRATIVO Il contribuente deve ricevere dal Caf o dal professionista abilitato la copia della dichiarazione modello 730 integrativo, nonché il prospetto di liquidazione modello 730-3 integrativo.	
10	ASSISTENZA FISCALE-MODELLO 730-INTEGRATIVO I Caf o i professionisti abilitato devono verificare la conformità dei dati esposti nella dichiarazione integrativa, effettuare il calcolo delle imposte e consegnare al contribuente la copia della dichiarazione modello 730 integrativo e il prospetto di liquidazione modello 730-3 integrativo, nonché procedere a comunicare al sostituto d'imposta il risultato finale della dichiarazione e a trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate le dichiarazioni integrative.	
10	ASSISTENZA FISCALE-MODELLO 730-RETTIFICATIVO/COMUNICAZIONE	

	<p>A seguito dell'apposizione dell'eventuale visto di <i>conformità infedele</i>, entro la data in esame, i Caf o i professionisti abilitati, hanno la possibilità di trasmettere la dichiarazione rettificativa o la comunicazione contenente i dati corretti, versando, se ne ricorrono le condizioni, la sanzione amministrativa ridotta.</p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-ANNOTAZIONE FATTURE PERVENUTE I soggetti con partita Iva che hanno posto in essere acquisti intracomunitari devono procedere a eseguire l'annotazione nel registro Iva degli acquisti e in quello Iva delle vendite delle fatture di acquisto intracomunitarie ricevute <i>nel corso del mese precedente, con riferimento a tale mese.</i></p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-EMISSIONE AUTOFATTURA RETTIFICATIVA I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui è pervenuta una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale, devono procedere all'emissione dell'autofattura integrativa in relazione alle fatture annotate <i>nel corso del mese precedente.</i></p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-MANCATRO RICEVIMENTO DELLA FATTURA [F] I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui non è pervenuta la inerente fattura <i>entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione</i>, devono procedere all'emissione della prevista autofattura inerente alle operazioni poste in essere <i>nello scorso mese di agosto (terzo mese precedente a quello in corso).</i></p>	
15	<p>AGRITURISMO-CORRISPETTIVI Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontari inerenti alle operazioni effettuate <i>nel corso del mese precedente, se, ovviamente, non</i> hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornaliere.</p>	
15	<p>ALCOLI METILICI Termine per procedere alla trasmissione al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione della copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano e utilizzano alcoli metilici, nel quale devono risultare le annotazioni inerenti alle operazioni di carico e scarico poste in essere nel corso del mese precedente e le rimanenze alla fine del mese, tenendo, in ogni caso, presente che alla copia del registro deve necessariamente essere anche allegato un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso del mese di riferimento sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici <i>(con raggruppamento per cliente destinatario).</i></p>	
15	<p>ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE - REGISTRAZIONI CONTABILI Le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro e le associazioni <i>pro loco</i> che hanno esercitato la prevista opzione per l'applicazione del regime di cui alla L. 16 dicembre 1991, n. 398, devono procedere ad eseguire le annotazioni di natura contabile inerenti sia ai corrispettivi, sia agli altri proventi conseguiti nell'ambito dell'esercizio di attività commerciali <i>nel corso del mese precedente.</i></p>	
15	<p>COMMERCianti AL DETTAGLIO E SOGGETTI ASSIMILATI - ANNOTAZIONE CUMULATIVA DELLE OPERAZIONI I commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati hanno la possibilità di procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi <i>inerenti al mese precedente, se, ovviamente, i medesimi risultano certificati dallo scontrino fiscale.</i> Detta facoltà è consentita anche ai contribuenti che emettono le ricevute fiscali, per effetto dell'equiparazione tra scontrino e ricevuta ai fini certificativi.</p>	

15	<p>DEPOSITI COMMERCIALI CHE SVOLGONO ATTIVITÀ NEL SETTORE DELL'ALCOLE E DELLE BEVANDE ALCOLICHE</p> <p>Invio dei dati relativi alle contabilità dello scorso <i>mese di settembre (secondo mese precedente a quello in corso)</i> degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nei settori dell'alcole e delle bevande alcoliche, con esclusione del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra.</p>	
15	<p>ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO</p> <p>Gli enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito, devono procedere ad annotare l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri previsti ai fini Iva <i>oppure, in alternativa</i> nel modello di prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati", che necessariamente deve essere numerato progressivamente prima di essere posto in uso.</p>	
15	<p>FATTURAZIONE OPERAZIONI - SOGGETTI PASSIVI IVA</p> <p>I soggetti passivi Iva, entro la data in esame, devono procedere ad emettere le fatture, <i>eventualmente anche in forma semplificata</i>, inerenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alle cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo all'identificazione degli operatori o dei soggetti tra i quali è stata posta in essere l'operazione nel corso del mese precedente; • alle cessioni comunitarie non imponibili che sono state effettuate nel corso del mese precedente; • alle prestazioni di servizi "generiche" non soggette all'imposta che risultano poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi di soggetti passivi stabiliti nel territorio di uno Stato membro dell'Unione europea diverso dall'Italia; • alle prestazioni di servizi "generiche" rese o ricevute (autofattura) da un soggetto passivo che risulta localizzato fuori dell'Unione europea poste in essere nel corso del mese precedente; • alle prestazioni di servizi identificabili tramite idonea documentazione, poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi dello stesso operatore economico o soggetto. <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>N.B.: si ritiene opportuno rammentare che i predetti documenti emessi devono necessariamente essere annotati entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettiva esecuzione delle operazioni stesse.</p> </div>	
15	<p>FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00</p> <p>Annotazione in modo cumulativo in un documento riepilogativo delle fatture emesse e/o ricevute, nonché delle autofatture emesse dal cessionario o committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente, di ammontare inferiore a € 300,00.</p>	
15	<p>IMPRESE DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE COMMERCIALE O DI SERVIZI</p> <p>In presenza dell'avvenuto esercizio dell'apposita opzione, le imprese operanti nel settore della grande distribuzione commerciale o di servizi devono procedere all'invio telematico all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita e per ciascuna giornata, dell'entità dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, inerenti al mese precedente, in sostituzione dell'obbligo di certificazione tramite ricevuta o scontrino fiscale.</p>	
15	<p>LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA MENSILE-RAVVEDIMENTO OPEROSO BREVE</p> <p>I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a</p>	

	<p>credito dell'Erario reventiente dalla liquidazione periodica di <i>competenza dello scorso mese di settembre (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 ottobre 2017)</i>, hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "breve" (entro i 30 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) con il pagamento dell'Iva a debito non eseguito o effettuato in misura non sufficiente.</p> <p>L'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,50% (1/10 del 15%).</p>	
15	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-ANNOTAZIONE FATTURA RICEVUTE NEL CORSO DEL MESE PRECEDENTE</p> <p>I soggetti con partita Iva che effettuano acquisti intracomunitari, entro la data in esame, devono procedere ad annotare nel registro Iva degli acquisti e nel registro Iva delle fatture emesse i documenti di acquisto intracomunitari ricevuti <i>nel corso del mese precedente</i>, con riferimento a tale mese, dopo aver proceduto alla debita integrazione.</p>	
15	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-AUTOFATTURA</p> <p>I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, entro la data in esame devono emettere:</p> <ul style="list-style-type: none">• <i>se hanno ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale che è stata registrata nel corso del mese precedente</i>, devono procedere ad emettere autofattura integrativa• <i>se non hanno ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione</i>, devono procedere all'emissione dell'autofattura relativa alle operazioni effettuate nel terzo mese precedente.	
15	<p>PRODUTTORI AGRICOLI-CESSIONI AL MINUTO A PRIVATI CONSUMATORI</p> <p>I produttori agricoli, che hanno optato per l'applicazione del regime normale Iva, hanno la possibilità, per le cessioni di beni poste in essere nei riguardi di soggetti privati consumatori nel corso del mese precedente, di eseguire un'unica annotazione cumulativa nel registro Iva dei corrispettivi.</p>	
15	<p>SGRAVIO CONTRIBUTIVO IN RELAZIONE AI CONTRATTI COLLETTIVI AZIENDALI</p> <p>Per i datori di lavoro privati, scade il termine per procedere a trasmettere telematicamente all'Inps le istanze di sgravio contributivo in relazione ai contratti collettivi aziendali depositati presso la Direzione territoriale del lavoro competente, entro la fine dello scorso mese di ottobre e contenenti misure di conciliazione tra la vita professionale e quella privata.</p>	
15	<p>SOSTITUTI D'IMPOSTA-RAVVEDIMENTO OPEROSO BREVE</p> <p>I contribuenti-sostituti d'imposta, che erano tenuti a porre in essere il versamento delle imposte sostitutive e/o delle ritenute alla fonte di <i>competenza dello scorso mese di settembre (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 ottobre 2017)</i>, hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "breve" (entro i 30 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente.</p> <p>L'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle ritenute, maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,50% (1/10 del 15%).</p>	

Indici & dati

Coefficienti di rivalutazione del TFR¹

(fonte individuativa dati: Istat)

Mesi anno 2016	Tfr maturato nel periodo		Indice Istat	Differenz a	Incidenza percentual e	75% di F	Tasso fisso 1,5%	Totale G+H coefficiente di rivalutazion e
	dal	al						
Gennaio	15 gen.	14 feb.	99,7	-0,2	0,000000	0,000000	0,125	0,125000
Febbraio	15 feb.	14 mar.	99,5	-0,4	0,000000	0,000000	0,250	0,250000
Marzo	15 mar.	14 apr.	99,6	-0,3	0,000000	0,000000	0,375	0,375000
Aprile	15 apr.	14 mag.	99,6	-0,3	0,000000	0,000000	0,500	0,500000
Maggio	15 mag.	14 giu.	99,7	-0,2	0,000000	0,000000	0,625	0,625000
Giugno	15 giu.	14 lug.	99,9	0,0	0,000000	0,000000	0,750	0,750000
Luglio	15 lug.	14 ago.	100,0	0,1	0,093458	0,070093	0,875	0,945093
Agosto	15 ago.	14 set.	100,2	0,3	0,293645	0,220234	1,000	1,220234
Settembre	15 set.	14 ott.	100,0	0,1	0,093458	0,070093	1,125	1,195093
Ottobre	15 ott.	14 nov.	100,0	0,1	0,093458	0,070093	1,250	1,320093
Novembre	15 nov.	14 dic.	100,0	0,1	0,093458	0,070093	1,375	1,445093
Dicembre	15 dic.	14 gen.	100,3	0,4	0,393738	0,295304	1,500	1,795304
Mesi anno 2017	Tfr maturato nel periodo		Indice Istat	Differenz a	Incidenza percentual e	75% di F	Tasso fisso 1,5%	Totale G+H coefficiente di rivalutazion e
	dal	al						
Gennaio	15 gen.	14 feb.	100,6	0,3	0,299103	0,224327	0,125	0,349327
Febbraio	15 feb.	14 mar.	101,0	0,7	0,697906	0,523430	0,250	0,773430
Marzo	15 mar.	14 apr.	101,0	0,7	0,697906	0,523430	0,375	0,898430
Aprile	15 apr.	14 mag.	101,3	1,0	0,997009	0,747757	0,500	1,247757
Maggio	15 mag.	14 giu.	101,1	0,8	0,797607	0,598205	0,625	1,223205
Giugno	15 giu.	14 lug.	101,0	0,7	0,697906	0,523430	0,750	1,273430
Luglio	15 lug.	14 ago.	101,0	0,7	0,697906	0,523430	0,875	1,398430
Agosto	15 ago.	14 set.	101,4	1,1	1,096710	0,822532	1,000	1,822532
Settembre	15 set.	14 ott.	101,1	0,8	0,797607	0,598205	1,125	1,723205

Modalità calcolo coefficiente di rivalutazione del Tfr - trattamento di fine rapporto

Nel mese di settembre 2017 il coefficiente per rivalutare le quote di Tfr-Trattamento di fine rapporto accantonate è risultato pari a **"1,723205"**.

Per individuare tale coefficiente si deve fare riferimento all'indice dei prezzi al consumo per famiglie di operai e impiegati, escludendo i "tabacchi lavorati", tenendo presente che, per il mese in argomento, si deve procedere:

- a determinare la differenza tra l'indice di dicembre 2016 (100,3) e quello oggetto di rivalutazione (101,1), pari a "0,8" [101,1 - 100,3], che consente di calcolare l'effettiva percentuale da considerare nei conteggi della rivalutazione che risulta pari a: 0,797607 [(101,1 : 100,3) x 100];
 - a ridurre il valore dell'incidenza percentuale predetta al 75% e cioè da "0,797607" a "0,598205" (75% di 0,797607);
 - ad aggiungere il tasso fisso dello 0,125 mensile (pari a 1,50 annuale) che per il mese in esame è pari alla "1,125" [0,125 x 9];
- in modo da pervenire all'individuazione del coefficiente di rivalutazione da applicare, nel periodo temporale di competenza,

¹ Elaborazione dati aggiornata al 13 ottobre 2017.

all'accantonamento del Tfr pari a "1,723205" [0,598205 + 1,125].

Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storiche²

Mese	Periodo di riferimento	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008
Gennaio	15/1-14/2	0,349327	0,125000	0,125000	0,265056	0,265845	0,413462	0,421749	0,235457	0,125000	0,352618
Febbraio	15/2-14/3	0,773430	0,250000	0,250000	0,320028	0,390845	0,826923	0,769960	0,470913	0,250000	0,648331
Marzo	15/3-14/4	0,898430	0,375000	0,375000	0,445028	0,656690	1,240385	1,192576	0,761598	0,375000	1,171662
Aprile	15/4-14/5	1,247757	0,500000	0,570093	0,710084	0,781690	1,725962	1,689595	1,162739	0,667286	1,467375
Maggio	15/5-14/6	1,223205	0,625000	0,765187	0,765056	0,906690	1,778846	1,888999	1,342968	0,959572	1,990706
Giugno	15/6-14/7	1,273430	0,750000	0,960280	0,960084	1,172535	2,048077	2,088403	1,467968	1,196097	2,457132
Luglio	15/7-14/8	1,398430	0,945093	1,015187	1,015056	1,367958	2,245192	2,436615	1,869109	1,321097	2,923558
Agosto	15/8-14/9	1,822532	1,220234	1,280374	1,280112	1,774648	2,730769	2,784827	2,159794	1,724907	3,105463
Settembre	15/9-14/10	1,723205	1,195093	1,125000	1,125000	1,617958	2,855769	2,909827	2,063881	1,626859	3,059750
Ottobre	15/10-14/11		1,320093	1,390187	1,320028	1,672535	2,980769	3,332442	2,354566	1,807621	3,184750
Novembre	15/11-14/12		1,445093	1,375000	1,375000	1,586268	2,961538	3,531846	2,534794	1,988383	3,025228
Dicembre	15/12-14/1		1,795304	1,500000	1,500000	1,922535	3,302885	3,880058	2,935935	2,224907	3,036419

² Elaborazione dati aggiornata al 13 ottobre 2017.

Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati³

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Media
2000	110,5	111,0	111,3	111,4	111,7	112,1	112,3	112,3	112,5	112,8	113,3	113,4	112,1
2001	113,9	114,3	114,4	114,8	115,1	115,3	115,3	115,3	115,4	115,7	115,9	116,0	115,1
2002	116,5	116,9	117,2	117,5	117,7	117,9	118,0	118,2	118,4	118,7	119,0	119,1	117,9
2003	119,6	119,8	120,2	120,4	120,5	120,6	120,9	121,1	121,4	121,5	121,8	121,8	120,8
2004	122,0	122,4	122,5	122,8	123,0	123,3	123,4	123,6	123,6	123,6	123,9	123,9	123,2
2005	123,9	124,3	124,5	124,9	125,1	125,3	125,6	125,8	125,9	126,1	126,1	126,3	125,3
2006	126,6	126,9	127,1	127,4	127,8	127,9	128,2	128,4	128,4	128,2	128,3	128,4	127,8
2007	128,5	128,8	129,0	129,2	129,6	129,9	130,2	130,4	130,4	130,8	131,3	131,8	130,0
2008	132,2	132,5	133,2	133,5	134,2	134,8	135,4	135,5	135,2	135,2	134,7	134,5	134,2
2009	134,2	134,5	134,5	134,8	135,1	135,3	135,3	135,8	135,4	135,5	135,6	135,8	135,2
2010	136,0	136,2	136,5	137,0	137,1	137,1	137,6	137,9	137,5	137,8	137,9	138,4	137,3
Base 2010=100													
Il coefficiente di raccordo tra la base 1995 e la base 2010=100 è pari a 1,3730													
Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Media
2011	101,2	101,5	101,9	102,4	102,5	102,6	102,9	103,2	103,2	103,6	103,7	104,0	102,7
2012	104,4	104,8	105,2	105,7	105,6	105,8	105,9	106,4	106,4	106,4	106,2	106,5	105,8
2013	106,7	106,7	106,9	106,9	106,9	107,1	107,2	107,6	107,2	107,1	106,8	107,1	107,0
2014	107,3	107,2	107,2	107,4	107,3	107,4	107,3	107,5	107,1	107,2	107,0	107,0	107,2
2015	106,5	106,8	107,0	107,1	107,2	107,3	107,2	107,4	107,0	107,2	107,0	107,0	107,1
Base 2010=100													
Il coefficiente di raccordo tra la base 2010 e la base 2015=100 è pari a 1,0710													
Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Media
2016	99,7	99,5	99,6	99,6	99,7	99,9	100,0	100,2	100,0	100,0	100,0	100,3	99,9
2017	100,6	101,0	101,0	101,3	101,1	101,0	101,0	101,4	101,1				

³ Elaborazione dati aggiornata al 13 ottobre 2017.

Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente⁴

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
2000	2,1	2,4	2,5	2,2	2,3	2,7	2,7	2,7	2,6	2,6	2,7	2,7
2001	3,1	3,0	2,8	3,1	3,0	2,9	2,7	2,7	2,6	2,6	2,3	2,3
2002	2,3	2,3	2,4	2,4	2,3	2,3	2,3	2,5	2,6	2,6	2,7	2,7
2003	2,7	2,5	2,6	2,5	2,4	2,3	2,5	2,5	2,5	2,4	2,4	2,3
2004	2,0	2,2	1,9	2,0	2,1	2,2	2,1	2,1	1,8	1,7	1,7	1,7
2005	1,6	1,6	1,6	1,7	1,7	1,6	1,8	1,8	1,9	2,0	1,8	1,9
2006	2,2	2,1	2,1	2,0	2,2	2,1	2,1	2,1	2,0	1,7	1,7	1,7
2007	1,5	1,5	1,5	1,4	1,4	1,6	1,6	1,6	1,6	2,0	2,3	2,6
2008	2,9	2,9	3,3	3,3	3,5	3,8	4,0	3,9	3,7	3,4	2,6	2,0
2009	1,5	1,5	1,0	1,0	0,7	0,4	-0,1	0,2	0,1	0,2	0,7	1,0
2010	1,3	1,3	1,5	1,6	1,5	1,3	1,7	1,5	1,6	1,7	1,7	1,9
2011	2,2	2,3	2,5	2,6	2,6	2,7	2,7	2,8	3,0	3,2	3,2	3,2
2012	3,2	3,3	3,2	3,2	3,0	3,1	2,9	3,1	3,1	2,7	2,4	2,4
2013	2,2	1,8	1,6	1,1	1,2	1,2	1,2	1,1	0,8	0,7	0,6	0,6
2014	0,6	0,5	0,3	0,5	0,4	0,3	0,1	-0,1	-0,1	0,1	0,2	-0,1
2015	-0,7	-0,4	-0,2	-0,3	-0,1	-0,1	-0,1	-0,1	-0,1	0,0	0,0	0,0
2016	0,3	-0,2	-0,3	-0,4	-0,4	-0,3	-0,1	-0,1	0,1	-0,1	0,1	0,4
2017	0,9	1,5	1,4	1,7	1,4	1,1	1,0	1,2	1,1			

⁴ Elaborazione dati aggiornata al 13 ottobre 2017.

Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti⁵

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
2000	3,5	3,6	3,9	3,8	3,9	4,2	4,4	4,3	4,4	4,4	4,8	4,9
2001	5,3	5,4	5,3	5,3	5,4	5,6	5,4	5,4	5,2	5,3	5,1	5,1
2002	5,4	5,3	5,3	5,5	5,4	5,2	5,1	5,3	5,2	5,2	5,0	5,0
2003	5,0	4,8	5,1	4,9	4,7	4,6	4,9	5,0	5,2	5,0	5,1	5,0
2004	4,7	4,7	4,5	4,5	4,5	4,6	4,6	4,6	4,4	4,1	4,1	4,0
2005	3,6	3,8	3,6	3,7	3,8	3,9	3,9	3,9	3,7	3,8	3,5	3,7
2006	3,8	3,7	3,8	3,7	3,9	3,7	3,9	3,9	3,9	3,7	3,6	3,6
2007	3,7	3,6	3,6	3,4	3,6	3,7	3,7	3,7	3,6	3,7	4,1	4,4
2008	4,4	4,4	4,8	4,8	5,0	5,4	5,6	5,5	5,3	5,5	5,0	4,8
2009	4,4	4,4	4,3	4,3	4,2	4,2	3,9	4,1	3,8	3,6	3,3	3,0
2010	2,9	2,8	2,5	2,6	2,2	1,7	1,6	1,8	1,7	1,9	2,4	2,9
2011	3,5	3,6	4,0	4,3	4,2	4,1	4,4	4,3	4,6	5,0	5,0	5,1
2012	5,4	5,6	5,8	5,9	5,8	6,0	5,7	5,9	6,2	6,0	5,7	5,7
2013	5,4	5,1	4,9	4,4	4,3	4,4	4,2	4,3	3,9	3,4	3,0	3,0
2014	2,8	2,3	1,9	1,6	1,6	1,5	1,3	1,0	0,7	0,8	0,8	0,5
2015	-0,2	0,1	0,1	0,2	0,3	0,2	0,0	-0,2	-0,2	0,1	0,2	-0,1
2016	-0,5	-0,6	-0,5	-0,7	-0,5	-0,4	-0,2	-0,2	0,0	-0,1	0,1	0,4
2017	1,2	1,3	1,1	1,3	1,0	0,8	0,9	1,1	1,2			

⁵ Elaborazione dati aggiornata al 13 ottobre 2017.

Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di settembre 2017⁶

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	48,887	47,868	46,537	42,713	40,710	38,222	37,029	35,100	33,375	33,468	34,993	36,098	38,887
1948	36,743	37,138	36,170	36,036	36,505	36,797	38,667	37,127	36,237	36,776	36,531	36,186	36,727
1949	35,690	35,882	35,725	35,217	35,252	35,654	36,674	36,237	36,415	37,236	37,143	37,429	36,196
1950	37,574	37,479	37,998	37,440	37,379	36,888	36,883	36,243	35,534	35,969	35,604	35,519	36,690
1951	35,022	34,407	34,220	33,463	33,423	32,983	32,996	33,112	33,125	33,034	32,833	32,850	33,441
1952	32,953	32,591	32,495	32,341	32,217	32,005	31,928	31,912	31,684	31,624	31,585	31,704	32,078
1953	31,752	31,692	31,696	31,389	31,203	31,114	31,585	31,676	31,534	31,412	31,261	31,334	31,467
1954	31,292	31,160	31,253	31,057	30,665	30,414	30,304	30,334	30,377	30,428	30,290	30,246	30,643
1955	30,257	30,326	30,257	30,009	29,737	29,539	29,647	29,598	29,688	29,695	29,570	29,374	29,807
1956	29,171	28,785	28,448	28,276	28,128	28,245	28,308	28,295	28,219	28,375	28,343	28,191	28,394
1957	27,917	28,084	28,222	28,241	28,141	28,084	27,914	27,889	27,760	27,537	27,343	27,187	27,855
1958	26,915	27,027	26,989	26,569	26,296	26,119	26,184	26,304	26,389	26,645	26,741	26,875	26,583
1959	26,769	26,846	26,920	26,872	26,798	26,803	26,835	26,795	26,665	26,489	26,323	26,241	26,693
1960	26,033	26,138	26,233	26,187	26,076	25,974	25,905	25,947	25,969	25,961	25,841	25,772	26,003
1961	25,569	25,556	25,541	25,387	25,298	25,257	25,288	25,240	25,164	25,127	24,938	24,823	25,265
1962	24,601	24,577	24,434	24,131	24,131	24,016	23,925	23,970	23,857	23,767	23,678	23,437	24,039
1963	23,052	22,639	22,538	22,418	22,418	22,418	22,438	22,398	22,182	21,969	21,969	21,836	22,358
1964	21,631	21,575	21,484	21,393	21,303	21,107	20,984	20,949	20,863	20,743	20,658	20,574	21,107
1965	20,474	20,441	20,391	20,342	20,277	20,228	20,163	20,147	20,115	20,099	20,083	20,004	20,228
1966	19,941	19,941	19,925	19,862	19,816	19,831	19,816	19,831	19,831	19,769	19,707	19,646	19,831
1967	19,596	19,615	19,577	19,538	19,500	19,461	19,423	19,385	19,310	19,329	19,329	19,329	19,442
1968	19,253	19,272	19,253	19,216	19,198	19,216	19,235	19,216	19,179	19,160	19,142	19,068	19,198
1969	19,013	19,013	18,941	18,851	18,815	18,744	18,621	18,568	18,516	18,430	18,362	18,277	18,673
1970	18,177	18,045	17,996	17,914	17,850	17,818	17,786	17,738	17,596	17,519	17,426	17,350	17,770
1971	17,286	17,235	17,152	17,103	17,005	16,956	16,891	16,859	16,748	16,670	16,623	16,592	16,924
1972	16,499	16,408	16,363	16,318	16,213	16,125	16,052	15,966	15,809	15,601	15,492	15,452	16,023
1973	15,266	15,123	14,996	14,820	14,613	14,518	14,447	14,377	14,307	14,148	13,992	13,764	14,518
1974	13,585	13,361	12,980	12,821	12,639	12,400	12,105	11,862	11,487	11,254	11,085	10,989	12,154
1975	10,862	10,737	10,724	10,577	10,508	10,404	10,343	10,289	10,195	10,068	9,983	9,889	10,373
1976	9,791	9,631	9,432	9,160	9,006	8,966	8,912	8,836	8,681	8,398	8,223	8,121	8,903
1977	8,093	7,914	7,796	7,715	7,616	7,545	7,488	7,438	7,358	7,279	7,174	7,139	7,538
1978	7,071	6,999	6,928	6,853	6,780	6,724	6,674	6,644	6,556	6,484	6,428	6,382	6,704
1979	6,261	6,170	6,094	5,995	5,919	5,861	5,807	5,751	5,613	5,485	5,415	5,328	5,792
1980	5,158	5,070	5,024	4,946	4,902	4,857	4,776	4,728	4,630	4,551	4,458	4,401	4,781
1981	4,343	4,265	4,205	4,147	4,090	4,048	4,014	3,988	3,932	3,856	3,792	3,753	4,028
1982	3,704	3,655	3,622	3,590	3,550	3,516	3,465	3,403	3,355	3,291	3,248	3,226	3,462
1983	3,181	3,139	3,111	3,079	3,049	3,032	3,003	2,992	2,953	2,905	2,875	2,861	3,011
1984	2,827	2,798	2,778	2,759	2,743	2,727	2,718	2,710	2,691	2,664	2,647	2,630	2,723
1985	2,603	2,576	2,558	2,536	2,522	2,509	2,501	2,495	2,485	2,456	2,438	2,422	2,507
1986	2,411	2,395	2,386	2,379	2,370	2,361	2,361	2,356	2,350	2,337	2,328	2,321	2,363

⁶ Elaborazione dati aggiornata al 13 ottobre 2017.

Circ. n. 20/2017
Periodo 1-15 Novembre 2017

1987	2,307	2,298	2,290	2,283	2,275	2,267	2,261	2,255	2,239	2,219	2,213	2,209	2,259
1988	2,197	2,192	2,182	2,175	2,169	2,161	2,156	2,147	2,136	2,119	2,102	2,095	2,152
1989	2,079	2,062	2,052	2,038	2,030	2,020	2,015	2,012	2,003	1,984	1,976	1,966	2,019
1990	1,954	1,941	1,934	1,926	1,921	1,913	1,906	1,894	1,883	1,867	1,855	1,849	1,903
1991	1,835	1,819	1,814	1,806	1,799	1,790	1,786	1,782	1,774	1,760	1,748	1,743	1,788
1992	1,730	1,725	1,718	1,711	1,702	1,696	1,693	1,692	1,686	1,677	1,667	1,664	1,696
1993	1,658	1,652	1,648	1,642	1,636	1,628	1,622	1,620	1,619	1,608	1,600	1,600	1,628
1994	1,591	1,585	1,582	1,578	1,572	1,569	1,565	1,562	1,558	1,549	1,543	1,538	1,566
1995	1,532	1,520	1,508	1,500	1,491	1,483	1,481	1,476	1,472	1,465	1,456	1,454	1,487
1996	1,452	1,448	1,443	1,435	1,429	1,427	1,429	1,428	1,424	1,423	1,419	1,417	1,431
1997	1,415	1,413	1,412	1,410	1,406	1,406	1,406	1,406	1,404	1,400	1,396	1,396	1,406
1998	1,392	1,388	1,388	1,386	1,383	1,382	1,382	1,380	1,379	1,377	1,375	1,375	1,382
1999	1,374	1,371	1,369	1,364	1,361	1,361	1,359	1,359	1,355	1,353	1,348	1,347	1,360
2000	1,345	1,339	1,336	1,335	1,331	1,326	1,324	1,324	1,321	1,318	1,312	1,311	1,326
2001	1,305	1,301	1,300	1,295	1,292	1,289	1,289	1,289	1,288	1,285	1,283	1,282	1,292
2002	1,276	1,272	1,268	1,265	1,263	1,261	1,260	1,258	1,256	1,252	1,249	1,248	1,261
2003	1,243	1,241	1,237	1,235	1,234	1,233	1,230	1,228	1,225	1,224	1,221	1,221	1,231
2004	1,219	1,215	1,214	1,211	1,209	1,206	1,205	1,203	1,203	1,203	1,200	1,200	1,207
2005	1,200	1,196	1,194	1,190	1,188	1,186	1,184	1,182	1,181	1,179	1,179	1,177	1,186
2006	1,174	1,172	1,170	1,167	1,163	1,162	1,160	1,158	1,158	1,160	1,159	1,158	1,163
2007	1,157	1,154	1,152	1,151	1,147	1,144	1,142	1,140	1,140	1,137	1,132	1,128	1,144
2008	1,125	1,122	1,116	1,114	1,108	1,103	1,098	1,097	1,100	1,100	1,104	1,105	1,108
2009	1,108	1,105	1,105	1,103	1,100	1,099	1,099	1,095	1,098	1,097	1,096	1,095	1,100
2010	1,093	1,092	1,089	1,085	1,084	1,084	1,080	1,078	1,081	1,079	1,078	1,074	1,083
2011	1,070	1,067	1,063	1,057	1,056	1,055	1,052	1,049	1,049	1,045	1,044	1,041	1,054
2012	1,037	1,033	1,029	1,024	1,025	1,023	1,022	1,018	1,018	1,018	1,020	1,017	1,023
2013	1,015	1,015	1,013	1,013	1,013	1,011	1,010	1,006	1,010	1,011	1,014	1,011	1,012
2014	1,009	1,010	1,010	1,008	1,009	1,008	1,009	1,007	1,011	1,010	1,012	1,012	1,010
2015	1,017	1,014	1,012	1,011	1,010	1,009	1,010	1,008	1,012	1,010	1,012	1,012	1,011
2016	1,014	1,016	1,015	1,015	1,014	1,012	1,011	1,009	1,011	1,011	1,011	1,008	1,012
2017	1,005	1,001	1,001	0,998	1,000	1,001	1,001	0,997	1,000				

Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di settembre 2017⁷

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	4.788,7	4.686,8	4.553,7	4.171,3	3.971,0	3.722,2	3.602,9	3.410,0	3.237,5	3.246,8	3.399,3	3.509,8	3.788,7
1948	3.574,3	3.613,8	3.517,0	3.503,6	3.550,5	3.579,7	3.766,7	3.612,7	3.523,7	3.577,6	3.553,1	3.518,6	3.572,7
1949	3.469,0	3.488,2	3.472,5	3.421,7	3.425,2	3.465,4	3.567,4	3.523,7	3.541,5	3.623,6	3.614,3	3.642,9	3.519,6
1950	3.657,4	3.647,9	3.699,8	3.644,0	3.637,9	3.588,8	3.588,3	3.524,3	3.453,4	3.496,9	3.460,4	3.451,9	3.569,0
1951	3.402,2	3.340,7	3.322,0	3.246,3	3.242,3	3.198,3	3.199,6	3.211,2	3.212,5	3.203,4	3.183,3	3.185,0	3.244,1
1952	3.195,3	3.159,1	3.149,5	3.134,1	3.121,7	3.100,5	3.092,8	3.091,2	3.068,4	3.062,4	3.058,5	3.070,4	3.107,8
1953	3.075,2	3.069,2	3.069,6	3.038,9	3.020,3	3.011,4	3.058,5	3.067,6	3.053,4	3.041,2	3.026,1	3.033,4	3.046,7
1954	3.029,2	3.016,0	3.025,3	3.005,7	2.966,5	2.941,4	2.930,4	2.933,4	2.937,7	2.942,8	2.929,0	2.924,6	2.964,3
1955	2.925,7	2.932,6	2.925,7	2.900,9	2.873,7	2.853,9	2.864,7	2.859,8	2.868,8	2.869,5	2.857,0	2.837,4	2.880,7
1956	2.817,1	2.778,5	2.744,8	2.727,6	2.712,8	2.724,5	2.730,8	2.729,5	2.721,9	2.737,5	2.734,3	2.719,1	2.739,4
1957	2.691,7	2.708,4	2.722,2	2.724,1	2.714,1	2.708,4	2.691,4	2.688,9	2.676,0	2.653,7	2.634,3	2.618,7	2.685,5
1958	2.591,5	2.602,7	2.598,9	2.556,9	2.529,6	2.511,9	2.518,4	2.530,4	2.538,9	2.564,5	2.574,1	2.587,5	2.558,3
1959	2.576,9	2.584,6	2.592,0	2.587,2	2.579,8	2.580,3	2.583,5	2.579,5	2.566,5	2.548,9	2.532,3	2.524,1	2.569,3
1960	2.503,3	2.513,8	2.523,3	2.518,7	2.507,6	2.497,4	2.490,5	2.494,7	2.496,9	2.496,1	2.484,1	2.477,2	2.500,3
1961	2.456,9	2.455,6	2.454,1	2.438,7	2.429,8	2.425,7	2.428,8	2.424,0	2.416,4	2.412,7	2.393,8	2.382,3	2.426,5
1962	2.360,1	2.357,7	2.343,4	2.313,1	2.313,1	2.301,6	2.292,5	2.297,0	2.285,7	2.276,7	2.267,8	2.243,7	2.303,9
1963	2.205,2	2.163,9	2.153,8	2.141,8	2.141,8	2.141,8	2.143,8	2.139,8	2.118,2	2.096,9	2.096,9	2.083,6	2.135,8
1964	2.063,1	2.057,5	2.048,4	2.039,3	2.030,3	2.010,7	1.998,4	1.994,9	1.986,3	1.974,3	1.965,8	1.957,4	2.010,7
1965	1.947,4	1.944,1	1.939,1	1.934,2	1.927,7	1.922,8	1.916,3	1.914,7	1.911,5	1.909,9	1.908,3	1.900,4	1.922,8
1966	1.894,1	1.894,1	1.892,5	1.886,2	1.881,6	1.883,1	1.881,6	1.883,1	1.883,1	1.876,9	1.870,7	1.864,6	1.883,1
1967	1.859,6	1.861,5	1.857,7	1.853,8	1.850,0	1.846,1	1.842,3	1.838,5	1.831,0	1.832,9	1.832,9	1.832,9	1.844,2
1968	1.825,3	1.827,2	1.825,3	1.821,6	1.819,8	1.821,6	1.823,5	1.821,6	1.817,9	1.816,0	1.814,2	1.806,8	1.819,8
1969	1.801,3	1.801,3	1.794,1	1.785,1	1.781,5	1.774,4	1.762,1	1.756,8	1.751,6	1.743,0	1.736,2	1.727,7	1.767,3
1970	1.717,7	1.704,5	1.699,6	1.691,4	1.685,0	1.681,8	1.678,6	1.673,8	1.659,6	1.651,9	1.642,6	1.635,0	1.677,0
1971	1.628,6	1.623,5	1.615,2	1.610,3	1.600,5	1.595,6	1.589,1	1.585,9	1.574,8	1.567,0	1.562,3	1.559,2	1.592,4
1972	1.549,9	1.540,8	1.536,3	1.531,8	1.521,3	1.512,5	1.505,2	1.496,6	1.480,9	1.460,1	1.449,2	1.445,2	1.502,3
1973	1.426,6	1.412,3	1.399,6	1.382,0	1.361,3	1.351,8	1.344,7	1.337,7	1.330,7	1.314,8	1.299,2	1.276,4	1.351,8
1974	1.258,5	1.236,1	1.198,0	1.182,1	1.163,9	1.140,0	1.110,5	1.086,2	1.048,7	1.025,4	1.008,5	998,9	1.115,4
1975	986,2	973,7	972,4	957,7	950,8	940,4	934,3	928,9	919,5	906,8	898,3	888,9	937,3
1976	879,1	863,1	843,2	816,0	800,6	796,6	791,2	783,6	768,1	739,8	722,3	712,1	790,3
1977	709,3	691,4	679,6	671,5	661,6	654,5	648,8	643,8	635,8	627,9	617,4	613,9	653,8
1978	607,1	599,9	592,8	585,3	578,0	572,4	567,4	564,4	555,6	548,4	542,8	538,2	570,4
1979	526,1	517,0	509,4	499,5	491,9	486,1	480,7	475,1	461,3	448,5	441,5	432,8	479,2
1980	415,8	407,0	402,4	394,6	390,2	385,7	377,6	372,8	363,0	355,1	345,8	340,1	378,1
1981	334,3	326,5	320,5	314,7	309,0	304,8	301,4	298,8	293,2	285,6	279,2	275,3	302,8
1982	270,4	265,5	262,2	259,0	255,0	251,6	246,5	240,3	235,5	229,1	224,8	222,6	246,2
1983	218,1	213,9	211,1	207,9	204,9	203,2	200,3	199,2	195,3	190,5	187,5	186,1	201,1
1984	182,7	179,8	177,8	175,9	174,3	172,7	171,8	171,0	169,1	166,4	164,7	163,0	172,3
1985	160,3	157,6	155,8	153,6	152,2	150,9	150,1	149,5	148,5	145,6	143,8	142,2	150,7

⁷ Elaborazione dati aggiornata al 13 ottobre 2017.

Circ. n. 20/2017
Periodo 1-15 Novembre 2017

1986	141,1	139,5	138,6	137,9	137,0	136,1	136,1	135,6	135,0	133,7	132,8	132,1	136,3
1987	130,7	129,8	129,0	128,3	127,5	126,7	126,1	125,5	123,9	121,9	121,3	120,9	125,9
1988	119,7	119,2	118,2	117,5	116,9	116,1	115,6	114,7	113,6	111,9	110,2	109,5	115,2
1989	107,9	106,2	105,2	103,8	103,0	102,0	101,5	101,2	100,3	98,4	97,6	96,6	101,9
1990	95,4	94,1	93,4	92,6	92,1	91,3	90,6	89,4	88,3	86,7	85,5	84,9	90,3
1991	83,5	81,9	81,4	80,6	79,9	79,0	78,6	78,2	77,4	76,0	74,8	74,3	78,8
1992	73,0	72,5	71,8	71,1	70,2	69,6	69,3	69,2	68,6	67,7	66,7	66,4	69,6
1993	65,8	65,2	64,8	64,2	63,6	62,8	62,2	62,0	61,9	60,8	60,0	60,0	62,8
1994	59,1	58,5	58,2	57,8	57,2	56,9	56,5	56,2	55,8	54,9	54,3	53,8	56,6
1995	53,2	52,0	50,8	50,0	49,1	48,3	48,1	47,6	47,2	46,5	45,6	45,4	48,7
1996	45,2	44,8	44,3	43,5	42,9	42,7	42,9	42,8	42,4	42,3	41,9	41,7	43,1
1997	41,5	41,3	41,2	41,0	40,6	40,6	40,6	40,6	40,4	40,0	39,6	39,6	40,6
1998	39,2	38,8	38,8	38,6	38,3	38,2	38,2	38,0	37,9	37,7	37,5	37,5	38,2
1999	37,4	37,1	36,9	36,4	36,1	36,1	35,9	35,9	35,5	35,3	34,8	34,7	36,0
2000	34,5	33,9	33,6	33,5	33,1	32,6	32,4	32,4	32,1	31,8	31,2	31,1	32,6
2001	30,5	30,1	30,0	29,5	29,2	28,9	28,9	28,9	28,8	28,5	28,3	28,2	29,2
2002	27,6	27,2	26,8	26,5	26,3	26,1	26,0	25,8	25,6	25,2	24,9	24,8	26,1
2003	24,3	24,1	23,7	23,5	23,4	23,3	23,0	22,8	22,5	22,4	22,1	22,1	23,1
2004	21,9	21,5	21,4	21,1	20,9	20,6	20,5	20,3	20,3	20,3	20,0	20,0	20,7
2005	20,0	19,6	19,4	19,0	18,8	18,6	18,4	18,2	18,1	17,9	17,9	17,7	18,6
2006	17,4	17,2	17,0	16,7	16,3	16,2	16,0	15,8	15,8	16,0	15,9	15,8	16,3
2007	15,7	15,4	15,2	15,1	14,7	14,4	14,2	14,0	14,0	13,7	13,2	12,8	14,4
2008	12,5	12,2	11,6	11,4	10,8	10,3	9,8	9,7	10,0	10,0	10,4	10,5	10,8
2009	10,8	10,5	10,5	10,3	10,0	9,9	9,9	9,5	9,8	9,7	9,6	9,5	10,0
2010	9,3	9,2	8,9	8,5	8,4	8,4	8,0	7,8	8,1	7,9	7,8	7,4	8,3
2011	7,0	6,7	6,3	5,7	5,6	5,5	5,2	4,9	4,9	4,5	4,4	4,1	5,4
2012	3,7	3,3	2,9	2,4	2,5	2,3	2,2	1,8	1,8	1,8	2,0	1,7	2,3
2013	1,5	1,5	1,3	1,3	1,3	1,1	1,0	0,6	1,0	1,1	1,4	1,1	1,2
2014	0,9	1,0	1,0	0,8	0,9	0,8	0,9	0,7	1,1	1,0	1,2	1,2	1,0
2015	1,7	1,4	1,2	1,1	1,0	0,9	1,0	0,8	1,2	1,0	1,2	1,2	1,1
2016	1,4	1,6	1,5	1,5	1,4	1,2	1,1	0,9	1,1	1,1	1,1	0,8	1,2
2017	0,5	0,1	0,1	-0,2	0,0	0,1	0,1	-0,3	0,0				

Coefficienti per la rivalutazione dei crediti di lavoro da liquidare nel mese di settembre 2017

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
1991	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,7594	1,7470	1,7428
1992	1,7292	1,7245	1,7172	1,7100	1,7013	1,6955	1,6927	1,6912	1,6857	1,6759	1,6661	1,6635
1993	1,6574	1,6510	1,6479	1,6414	1,6351	1,6272	1,6211	1,6195	1,6180	1,6072	1,5996	1,5996
1994	1,5905	1,5847	1,5818	1,5774	1,5714	1,5686	1,5642	1,5614	1,5570	1,5484	1,5429	1,5372
1995	1,5317	1,5194	1,5073	1,4992	1,4900	1,4822	1,4808	1,4756	1,4719	1,4644	1,4555	1,4530
1996	1,4512	1,4470	1,4428	1,4344	1,4289	1,4262	1,4289	1,4276	1,4235	1,4220	1,4180	1,4166
1997	1,4139	1,4126	1,4113	1,4099	1,4059	1,4059	1,4059	1,4059	1,4033	1,3993	1,3954	1,3954
1998	1,3914	1,3876	1,3876	1,3850	1,3824	1,3811	1,3811	1,3798	1,3785	1,3759	1,3748	1,3748
1999	1,3735	1,3709	1,3685	1,3634	1,3608	1,3608	1,3584	1,3584	1,3546	1,3522	1,3473	1,3461
2000	1,3448	1,3388	1,3351	1,3340	1,3304	1,3257	1,3233	1,3233	1,3209	1,3175	1,3116	1,3105
2001	1,3047	1,3002	1,2990	1,2945	1,2911	1,2889	1,2889	1,2889	1,2878	1,2844	1,2822	1,2811
2002	1,2756	1,2712	1,2680	1,2647	1,2626	1,2605	1,2594	1,2573	1,2551	1,2520	1,2488	1,2478
2003	1,2425	1,2405	1,2363	1,2343	1,2333	1,2322	1,2292	1,2272	1,2241	1,2231	1,2201	1,2201
2004	1,2181	1,2141	1,2131	1,2102	1,2082	1,2053	1,2043	1,2023	1,2023	1,2023	1,1994	1,1994
2005	1,1994	1,1956	1,1936	1,1898	1,1879	1,1860	1,1832	1,1813	1,1804	1,1785	1,1785	1,1766
2006	1,1738	1,1711	1,1692	1,1665	1,1628	1,1619	1,1592	1,1574	1,1574	1,1592	1,1583	1,1574
2007	1,1565	1,1538	1,1520	1,1502	1,1467	1,1440	1,1414	1,1396	1,1396	1,1361	1,1318	1,1275
2008	1,1241	1,1216	1,1157	1,1132	1,1074	1,1024	1,0975	1,0967	1,0992	1,0992	1,1033	1,1049
2009	1,1074	1,1049	1,1049	1,1024	1,1000	1,0984	1,0984	1,0943	1,0975	1,0967	1,0959	1,0943
2010	1,0927	1,0911	1,0887	1,0847	1,0839	1,0839	1,0800	1,0777	1,0808	1,0784	1,0777	1,0738
2011	1,0695	1,0664	1,0622	1,0570	1,0560	1,0549	1,0519	1,0488	1,0488	1,0447	1,0437	1,0407
2012	1,0367	1,0328	1,0289	1,0240	1,0250	1,0230	1,0221	1,0173	1,0173	1,0173	1,0192	1,0163
2013	1,0144	1,0144	1,0125	1,0125	1,0125	1,0106	1,0097	1,0059	1,0097	1,0106	1,0134	1,0106
2014	1,0087	1,0097	1,0097	1,0078	1,0087	1,0078	1,0087	1,0068	1,0106	1,0097	1,0116	1,0116
2015	1,0163	1,0134	1,0116	1,0106	1,0097	1,0087	1,0097	1,0078	1,0116	1,0097	1,0116	1,0116
2016	1,0140	1,0161	1,0151	1,0151	1,0140	1,0120	1,0110	1,0090	1,0110	1,0110	1,0110	1,0080
2017	1,0050	1,0010	1,0010	0,9980	1,0000	1,0010	1,0010	0,9970	1,0000			

N.B.: i crediti di lavoro maturati e pagati dopo il 1° novembre 1991 devono risultare rivalutati con il sistema mensile, applicando la variazione degli indici dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati e, ai valori così ottenuti, si devono sommare gli interessi legali, la cui misura percentuale deve necessariamente essere considerata in ragione d'anno.

Schede operative

Cause che giustificano l'esclusione dall'applicazione degli studi di settore

Codice esclusione	descrizione
1	inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta
2	cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta
3	ammontare di ricavi dichiarati di cui all'art. 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'art. 54, comma 1, del Tuir, superiore a € 5.164.569 e fino a € 7,5 milioni <i>(deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore – Inoltre, ai fini del riscontro delle condizioni per l'esclusione dall'applicazione degli studi di settore è necessario valutare i decreti di approvazione degli studi di settore che possono prevedere che ai ricavi o ai compensi devono essere sommati o sottratti ulteriori componenti di reddito)</i>
4	ammontare di ricavi dichiarati di cui all'art. 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'art. 54, comma 1, del Tuir, superiore a € 7,5 milioni <i>(ai fini del riscontro delle condizioni per l'esclusione dall'applicazione degli studi di settore è necessario valutare i decreti di approvazione degli studi di settore che possono prevedere che ai ricavi o ai compensi devono essere sommati o sottratti ulteriori componenti di reddito)</i>
5	periodo di non normale svolgimento dell'attività, dovuta a liquidazione ordinaria
6	periodo di non normale svolgimento dell'attività, dovuta a liquidazione coatta amministrativa o fallimentare
7	altre situazioni di non normale svolgimento dell'attività <i>(es.: mancato inizio attività causa impianti non ultimati o interruzione della stessa per ristrutturazione, ecc.)</i>
8	determinazione del reddito con criteri "forfetari" <i>(es.: attività di allevamento o di agriturismo, anche se il modello "studi di settore" deve risultare compilato con esclusione del quadro relativo agli elementi contabili)</i>
9	incaricati alle vendite a domicilio
10	classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel modello del proprio studio di settore
11	modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata, se l'attività cessata e quella iniziata hanno codici non compresi nello stesso studio di settore <i>(tali attività sono soggette a differenti studi di settore)</i>
12	inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta cui si riferisce l'adempimento dichiarativo <i>(i soggetti esercenti attività d'impresa, cui si applicano gli studi di settore, per il periodo d'imposta in cui cessa di avere applicazione il regime previsto dai commi da 96 a 117 dell'art. 1 della L. 24 dicembre 2007, n. 244 [contribuenti minimi o di vantaggio] o il regime previsto dai commi da 54 a 89 dell'art. 1 della L. 190/2014 [soggetti forfetari] devono, comunque, compilare il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore)</i>
13	inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta cui si riferisce l'adempimento dichiarativo <i>(es.: società cooperative a</i>

	<i>mutualità prevalente di cui all'art. 2512 del codice civile - deve, comunque, risultare compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore)</i>
14	<i>inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta cui si riferisce l'adempimento dichiarativo (es.: soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali - deve, comunque, risultare compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore)</i>
15	<i>inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta cui si riferisce l'adempimento dichiarativo (es.: soggetti che esercitano in maniera prevalente l'attività contraddistinta dal codice "64.92.01-Attività dei consorzi di garanzia collettiva fidi" o dal codice "66.19.40-Attività di Bancoposta" o dal codice "68.20.02-Affitto di aziende" oppure soggetti che esercitano due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo studio di settore, se l'entità dei ricavi dichiarati inerenti alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dallo studio di settore relativo all'attività prevalente supera il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati - deve, comunque, risultare compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore)</i>

Cause che giustificano l'inapplicabilità degli studi di settore

<i>Codice inapplicabilità</i>	<i>descrizione</i>
1	<i>produzione o vendita in luoghi diversi (tenere presente che si configura l'esercizio dell'attività di produzione o di vendita in più punti, se questi ultimi sono diversi, ad esempio, da locali o spazi adibiti a depositi, magazzini, centri di raccolta, uffici e, quindi, la condizione di inapplicabilità non si verifica quando la presenza di più punti di produzione o di vendita costituisce una caratteristica fisiologica dell'attività esercitata)</i>
2	<i>esercizio di più attività (riguarda il caso di esercizio di due o più attività d'impresa non rientranti nel medesimo studio di settore ed in assenza di annotazione separata, se l'importo complessivo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non prevalenti [non rientranti tra quelle prese in considerazione dallo studio di settore] supera il 20% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati)</i>
3	<i>esercizio di più attività in luoghi diversi</i>
<i>Precisazione per cause di inapplicabilità 1 - 2 - 3</i>	<p>il decreto dirigenziale del 24 dicembre 1999, ha previsto l'obbligo dell'annotazione separata di tutti gli elementi rilevanti ai fini della applicazione degli studi di settore, per ciascun punto di produzione e/o di vendita, ovvero per ciascuna attività esercitata, ha rimosso, in linea di principio, le cause di inapplicabilità predette stabilite dai decreti ministeriali di approvazione degli studi stessi.</p> <p>L'introduzione dell'obbligo di annotazione separata fa venir meno le citate condizioni di inapplicabilità a seguito della rilevazione separata degli elementi, strutturali e contabili, sui quali si basa l'applicazione degli studi di settore relativamente ai diversi punti di produzione o di vendita ovvero alle diverse attività esercitate. Pertanto tale prescrizione sussiste solo se per tutte le attività esercitate è possibile applicare gli studi di settore. In presenza di una o più attività, anche marginali in termini di ricavi, non "soggette" a studi di settore, tale obbligo non sussiste. In tal caso occorre verificare l'eventuale sussistenza di cause di inapplicabilità al fine di stabilire l'assoggettamento agli studi di settore o ai parametri.</p> <p>I contribuenti obbligati all'annotazione separata, ovvero coloro che vi hanno provveduto facoltativamente, per il periodo d'imposta 2006, devono indicare i dati contabili e strutturali relativi ai singoli punti o alle singole attività per le quali è stato osservato l'obbligo di separata annotazione degli elementi rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore con le modalità indicate nelle istruzioni per la compilazione del modello appositamente predisposto.</p> <p>L'indicazione dei suddetti dati consente l'applicazione degli studi di settore all'insieme delle attività o dei punti di produzione e/o di vendita per i quali sia stata tenuta annotazione separata.</p>
4	<i>altro (società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate, società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi)</i>

Cause che giustificano l'esclusione dall'applicazione dei parametri

<i>Codice esclusione</i>	<i>descrizione</i>
1	inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta
2	cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta
3	ammontare di ricavi dichiarati di cui all'art. 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e) o di compensi di cui all'art. 54, comma 1, del Tuir, superiore a € 5.164.569
4	periodo di non normale svolgimento dell'attività
5	periodo di imposta di durata superiore o inferiore a 12 mesi, indipendentemente dalla circostanza che tale arco temporale sia o meno a cavallo di due esercizi
6	determinazione del reddito con criteri "forfetari"
7	incaricati alle vendite a domicilio
8	classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista per lo specifico codice attività ai fini dell'applicazione dei parametri
9	modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata, quando quella cessata e quella iniziata siano individuate da due differenti codici attività

Modalità per individuare i componenti positivi da studi di settore annotati nelle scritture contabili (rigo RF2 del modello Redditi 2017)

<i>Componenti positivi</i>	<i>Importo risultante dalle scritture contabili</i>	<i>Calcolo</i>
corrispettivi delle cessioni di beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa	€	+
corrispettivi delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa	€	+
contributi in denaro spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto	€	+
valore normale dei contributi in natura spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto	€	+
contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge	€	+
aggi	€	-
ricavi fissi	€	-
<i>Totale ricavi</i>	€	=
variazioni delle rimanenze di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale	€	+
valore normale dei beni assegnati ai soci	€	+
valore normale dei beni destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa	€	+
valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore	€	+
<i>Totale componenti positivi da studi di settore annotati nelle scritture contabili (dato che deve essere presente al rigo RF2)</i>	€	=

Dossier Casi e Contabilità

Applicazione della ritenuta alla fonte sulle locazioni brevi

Gli intermediari che sono tenuti a operare la ritenuta alla fonte sono individuati in coloro che intervengono:

- nel pagamento;

e/o:

- nella riscossione;

dei canoni o dei corrispettivi derivanti dai *contratti di locazione breve*.

In concreto, detti soggetti devono necessariamente:

. operare, all'atto del pagamento al beneficiario (soggetto locatore), una ritenuta alla fonte nella misura del 21% applicata sull'ammontare di riferimento;

e:

. provvedere sia al versamento della medesima utilizzando il modello F24, sia a rilasciare e trasmettere la relativa certificazione.

Ne deriva, pertanto, che l'obbligo di operare la ritenuta alla fonte si rende obbligatoria in tutte le ipotesi in cui l'intermediario interviene nella fase in cui viene assolta l'obbligazione pecuniaria prevista dal contratto, partecipando:

. all'operazione di pagamento del corrispettivo da parte del conduttore;

e/o:

. alla riscossione del corrispettivo da parte del locatore;

tenendo presente che nel caso di pagamento mediante:

• *assegno bancario intestato al locatore*, l'intermediario, non avendo la materiale disponibilità delle risorse finanziarie su cui operare la ritenuta, non è tenuto a tale adempimento anche se l'assegno è consegnato al locatore per il suo tramite;

• *carte di pagamento (carte di credito, di debito, prepagate)*, gli intermediari autorizzati individuabili:

- nelle banche;

- negli istituti di pagamento;

- negli istituti di moneta elettronica;

- nelle Poste Italiane S.p.A.;

- nelle società che offrono servizi di pagamento digitale e di trasferimento di denaro in Internet (es.: PayPal);

non svolgendo attività di intermediazione, non sono tenuti a operare la ritenuta che deve eventualmente essere effettuata dall'intermediario che incassa il canone o interviene nel pagamento.

Al riguardo, è bene tenere in considerazione che la ritenuta alla fonte deve essere:

• operata anche se l'intermediario ha delegato soggetti terzi:

. all'incasso del canone;

e:

. all'accredito del relativo importo al locatore;

nel qual caso tale attività deve essere riferita al delegante e, pertanto, gli adempimenti di versamento della ritenuta e di certificazione della stessa, nonché di comunicazione dei dati relativi al contratto, devono essere posti in essere a suo nome;

• applicata sull'importo del canone o del corrispettivo lordo che risulta specificato nel contratto di locazione breve, comprensivo dei rimborsi delle spese sostenute dal locatore delle quali ordinariamente non si tiene conto ai fini della determinazione del reddito fondiario;

e, quindi, non devono essere assoggettati alla ritenuta le eventuali:

- penali;

- caparre;

- depositi cauzionali;

in quanto si tratta di somme di denaro diverse e ulteriori rispetto al corrispettivo.

A norma dell'art. 1571 codice civile, il *corrispettivo del canone di locazione*:

- . rappresenta la controprestazione del contratto spettante al locatore per la cessione in locazione del bene al conduttore;
- . non può risultare assimilato alle spese a carico del conduttore stesso che costituiscono, in presenza di effettivi rimborsi al locatore, semplici movimenti di natura finanziaria.

Per quanto attiene ai *contratti inerenti alle locazioni brevi*, tuttavia, che sono caratterizzati anche dall'eventuale *fornitura di prestazioni accessorie*, si devono necessariamente ritenere incluse nel corrispettivo lordo anche le somme eventualmente addebitate a titolo forfettario per tali prestazioni, le quali, però, *non devono concorrere alla formazione del corrispettivo lordo* solamente se:

- sono sostenute direttamente dal conduttore;

oppure:

- se vengono riaddebitate dal locatore sulla base dei costi e dei consumi effettivamente sostenuti.

A chiarimento dell'assunto, si analizzino le seguenti ipotesi di calcolo della ritenuta alla fonte.

Caso 1 - canone di locazione di € 1.000,00 *più* spese per pulizia non comprese nel canone € 200,00:

Analisi: la ritenuta alla fonte sarà pari a € 210,00, corrispondente al 21% di € 1.000,00.

* * *

Caso 2 - canone di locazione, comprensivo del servizio di pulizia, di € 1.100,00.

Analisi: la ritenuta alla fonte sarà pari a € 231,00, corrispondente al 21% di € 1.100,00.

* * *

Per quanto concerne l'inclusione nel corrispettivo lordo della provvigione dovuta all'intermediario, è necessario considerare quanto stabilito nel contratto di intermediazione e nel contratto di locazione.

In particolare, se si ipotizza che la provvigione prevista nella misura dell'8% del canone di locazione di € 1.000,00:

- *viene addebitata direttamente dall'intermediario al conduttore:*
 - . la ritenuta alla fonte risulterà pari a € 210,00, corrispondente al 21% di € 1.000,00, in quanto la provvigione non risulta compresa nel corrispettivo;
- *viene addebitata direttamente dall'intermediario al locatore, il quale non la ribalta sul conduttore:*
 - . la ritenuta alla fonte risulterà pari a € 210,00, corrispondente al 21% di € 1.000,00, in quanto, come nella situazione precedente, la provvigione non risulta compresa nel corrispettivo;
- *viene trattenuta dall'intermediario sul canone comprensivo della stessa dovuto al locatore in base al contratto:*
 - . la ritenuta alla fonte risulterà pari a € 227,00, corrispondente al 21% di € 1.080,00 [€ 1.000,00 di canone + € 80,00 quale 8% addebitato a titolo di provvigione e pagata dal conduttore], in quanto, in pratica, l'intermediario procede a operare la ritenuta alla fonte sull'intero importo indicato nel contratto di locazione breve che il conduttore è tenuto a corrispondere al locatore.

Ai fini procedurali, si ritiene opportuno porre in rilievo che gli intermediari devono procedere a:

- . versare la ritenuta entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui risulta operata, con le modalità di cui all'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241;
- . a certificare e dichiarare le ritenute operate, in quanto tramite la certificazione, in qualità di sostituti d'imposta che hanno operato la ritenuta, assolvono anche l'obbligo di comunicazione dei dati e non sono, pertanto, tenuti all'ulteriore trasmissione dei dati relativi ai contratti conclusi per il loro tramite; tenendo presente che, *nel caso di recesso dal contratto*, se la ritenuta operata dall'intermediario risulta dallo stesso:
 - *versata e certificata*, deve essere recuperata dal locatore in sede di dichiarazione dei redditi o chiesta a rimborso;
 - *versata, ma non certificata*, in quanto la *disdetta del contratto* è *antecedente alla certificazione della ritenuta medesima*, può essere restituita al locatore e recuperata dall'intermediario in compensazione.

Analisi e riscontri delle variazioni imputate in aumento del risultato economico dell'esercizio in sede di redazione del modello Redditi 2017

Il dettaglio delle variazioni in aumento costituisce il collegamento in incremento del risultato economico al fine di individuare l'imponibile fiscale (Fig. 1).

Fig. 1 – Variazioni in aumento del quadro RF

RF7	Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio	1	,00	2	,00
RF8	Quote costanti dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 88, comma 3, lettera b)				,00
RF9	Reddito determinato con criteri non analitici				,00
RF10	Redditi di immobili non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività				,00
RF11	Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RF10				,00
RF12	Ricavi non annotati				
		Parametri e studi di settore		Maggiorazione	
		1	,00	2	,00
				3	,00
RF13	Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 92, 92-bis 93, 94)				,00
RF14	Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5)				,00
RF15	Interessi passivi indeducibili			1	,00
				2	,00
RF16	Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)				,00
RF17	Oneri di utilità sociale			Erogazioni liberali	
				1	,00
				2	,00
RF18	Spese per mezzi di trasporto indeducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR				,00
RF19	Svalutazioni e minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili			1	,00
				2	,00
RF20	Minusvalenze relative a partecipazioni esenti				,00
RF21	Ammortamenti non deducibili ex artt. 102, 102-bis e 103	1	,00	ex art. 104	,00
				2	,00
				3	,00
RF22	Variazioni ex artt. 118 e 123	1	,00	2	,00
				3	,00
				4	,00
RF23	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)			1	,00
				2	,00
				3	,00
RF24	Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6)				,00
RF25	Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte			art. 105	art. 106
		1	,00	2	,00
				3	,00
RF26	Variazione riserva sinistri e ramo vita (art. 111)	1	,00	2	,00
				3	,00
RF27	Spese ed altri componenti negativi eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 109, comma 5				,00
RF28	Differenze su cambi (art. 110, comma 3)				,00
RF30	Applicazione IAS/IFRS e d.Lgs. n. 139/2015			Rimanenze	Opere, forniture e servizi
		1	,00	2	,00
				3	,00
RF31	Altre variazioni in aumento	1	,00	2	,00
		3	,00	4	,00
		5	,00	6	,00
		7	,00	8	,00
		9	,00	10	,00
		11	,00	12	,00
		13	,00	14	,00
		15	,00	16	,00
		17	,00	18	,00
		19	,00	20	,00
21	,00	22	,00		
23	,00	24	,00		
25	,00	26	,00		
27	,00	28	,00		
29	,00	30	,00		
31	,00	32	,00		
33	,00	34	,00		
35	,00	36	,00		
37	,00	38	,00		
39	,00	40	,00		
41	,00	42	,00		
43	,00	44	,00		
45	,00	46	,00		
47	,00	48	,00		
49	,00	50	,00		
51	,00	52	,00		
53	,00	54	,00		
55	,00		,00		
RF32	D) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO				,00

Al riguardo, prima di procedere all'invio dell'adempimento dichiarativo di cui al modello Redditi 2017 per i redditi d'impresa in contabilità ordinaria previsto per il 31 ottobre 2017 (con possibilità di avvalersi dei successivi 90 giorni per la dichiarazione tardiva) è indispensabile procedere a riscontrare la correttezza delle valorizzazioni dei diversi rigi, tenendo in considerazione che devono essere rilevate:

- *al rigo RF7*, le quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio, tenendo in considerazione che:

- . *le plusvalenze* (colonna 1 del rigo RF7) concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nel periodo di imposta in cui sono realizzate o, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni (o per i beni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, se sono iscritti come tali negli ultimi tre bilanci), a scelta del contribuente, in quote costanti nel periodo d'imposta stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto;
- . *le sopravvenienze attive* (colonna 1 del rigo RF7), se costituite dalle indennità realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni, seguono le medesime regole delle plusvalenze.

Al riguardo, è necessario procedere a controllare che:

1. *la scelta per la rateazione e per il numero di quote costanti* sia stata effettivamente effettuata nella dichiarazione relativa al periodo di imposta in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze attive sono state conseguite, con la compilazione del prospetto delle "Plusvalenze e delle sopravvenienze attive" contenuto nel quadro RS;
 2. *nelle colonne 1 e 2 del rigo RS126*, risulti indicato rispettivamente l'importo complessivo delle plusvalenze e l'ammontare complessivo delle sopravvenienze;
 3. *nelle colonne 1 e 2 del rigo RS127*, sia specificato l'importo corrispondente alla quota costante prescelta rispettivamente per le plusvalenze e per le sopravvenienze;
 4. *sia anche presente:*
 - *la variazione in diminuzione* (rigo RF34, colonna 1 e/o 2), per l'intero ammontare delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive da rateizzare (evidenziate al rigo RS126 - colonne 1 e 2) del prospetto RS;
 - *la variazione in aumento* (rigo RF7, colonna 2), per l'ammontare della quota costante evidenziata nel rigo RS127 del prospetto RS;
 5. *nel rigo RF7 risulti indicata anche la somma delle quote costanti*, imputabili al reddito dell'esercizio, delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze attive conseguite oggetto di rateazione in precedenti periodi d'imposta;
- *al rigo RF8*, i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, con esclusione dei contributi:
 - . in denaro, o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto;
 - . spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge;
 - . per l'acquisto di beni ammortizzabili, indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato;che concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o, a scelta del contribuente, in quote costanti in tale esercizio e nei successivi, ma non oltre il quarto.

Al riguardo, è necessario procedere a controllare che:

1. *la scelta per la rateazione e per il numero di quote costanti* sia stata effettuata nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui i proventi sono stati incassati, compilando il prospetto delle "Plusvalenze e delle sopravvenienze attive" contenuto nel quadro RS;
 2. *l'ammontare dei proventi* che si intende rateizzare, è stato evidenziato sia nel rigo RS128 del prospetto RS, sia nel rigo RF35;
 3. *l'ammontare della quota costante*, evidenziato nel rigo RS129 del prospetto RS, risulti annotato nel rigo RF8 unitamente alle quote costanti, imputabili al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti a titolo di contributo o di liberalità oggetto di rateazione nei precedenti periodi d'imposta;
- *al rigo RF9*, deve essere indicato il reddito determinato con criteri non analitici dai soggetti che adottano particolari regimi, come a titolo di mera indicazione:
 - . coloro che hanno optato per la determinazione forfetaria del reddito ("tonnage tax"), se esercitano anche attività il cui reddito non è incluso nel predetto regime. In tal caso, controllare che:
 - nel rigo in esame sia stato riportato l'importo risultante dal rigo RJ15 del quadro RJ;
 - l'eventuale perdita risulti annotata nel rigo RF37 non preceduta dal segno "meno";

- l'utile d'esercizio sia stato depurato dei costi e dei ricavi afferenti le attività rientranti nella determinazione forfetaria del reddito.
In particolare, verificare che:
 - nel rigo RF31, con il codice 52, risulti annotata la somma dei costi specificamente inerenti dette attività, risultanti da apposita annotazione separata nei registri contabili, e della quota dei costi riferibili indistintamente a tutte le attività non deducibili, determinata nel rigo RJ18, colonna 3.
Inoltre:
 - nel rigo RF55, con il codice 52, sia stato annotato l'ammontare dei ricavi relativi alle attività i cui redditi sono determinati forfetariamente;
 - dalle società agricole che hanno adottato il regime di determinazione del reddito su base castale (di cui all'art. 1, comma 1093, della L. 296/2006), per le quali, in particolare si deve verificare che:
 - nel rigo RF9, risulti annotato il reddito determinato con i criteri del reddito fondiario catastale;
 - i costi e i ricavi dell'attività siano presenti, con il codice 8, rispettivamente, nei righe RF31 e RF55;
 - dalle società a responsabilità limitata, costituite da imprenditori agricoli, che esercitano esclusivamente le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci e che adottano il regime di determinazione del reddito su base fondiaria (di cui all'art. 1, comma 1094, della L. 296/2006), per le quali, in particolare si deve verificare che:
 - nel rigo RF9, risulti annotato 25% dei ricavi conseguiti con l'esercizio dell'attività;
 - i costi e i ricavi dell'attività siano presenti, con il codice 8, rispettivamente, nei righe RF31 e RF55;
 - dai soggetti che esercitano le attività di produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche oltre determinati limiti, per i quali, in particolare si deve verificare che:
 - nel rigo RF9, risulti annotato 25% dell'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo;
 - i costi e i ricavi dell'attività siano presenti, con il codice 42, rispettivamente, nei righe RF31 e RF55;
- ai righe RF10-Redditi di immobili non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività e RF11-Spese e altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RF10, si devono prendere in considerazione i redditi dei terreni e dei fabbricati, che non costituiscono:
 - beni strumentali per l'esercizio dell'impresa;
 - beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;e che, pertanto, concorrono a formare il reddito:
 - per quelli situati nel territorio dello Stato, secondo le risultanze catastali;
 - per quelli situati all'estero, nell'ammontare netto risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero per il corrispondente periodo di imposta o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo di imposizione estero che scade nel corso di quello italiano, tenendo presente che i redditi dei fabbricati non soggetti ad imposte sui redditi nello Stato estero concorrono a formare il reddito complessivo per l'ammontare percepito nel periodo di imposta, ridotto del 15% a titolo di deduzione forfetaria delle spese;
 - per gli immobili "patrimonio" riconosciuti di interesse storico o artistico, il reddito medio ordinario deve essere ridotto del 50%, senza l'eventuale aumento di un terzo del reddito relativo a unità immobiliari tenute a disposizione;
 - per gli immobili locati, se il canone di locazione, ridotto fino a un massimo del 15% dello stesso, delle spese documentate di manutenzione ordinaria, risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito deve necessariamente risultare determinato in misura pari al canone di locazione al netto di tale riduzione;

- il reddito derivante dalla locazione degli immobili "patrimonio" riconosciuti di interesse storico o artistico deve risultare determinato in misura pari al maggiore tra il valore del canone risultante dal contratto di locazione, ridotto del 35%, e il reddito medio ordinario dell'immobile ridotto del 50%.

Pertanto, è necessario procedere a controllare che:

- . nei rigi RF11 e RF39, risultino annotati, rispettivamente, i costi e i proventi contabilizzati;
- . nel rigo RF10, risulti indicato il reddito determinato in base alle risultanze catastali o alle agevolazioni applicabili, tenendo conto dell'eventuale maggiorazione prevista per le unità immobiliari a disposizione;
- . nel rigo RF10 per le locazioni di alloggi sociali, il cui reddito non concorre nella misura del 40%, risulti specificato l'intero ammontare del reddito, mentre la quota esclusa risulti indicata nel rigo RF55 con il codice 29;
- al rigo RF12-Ricavi non annotati nelle scritture contabili, comprensivo dell'importo relativo all'adeguamento ai ricavi determinati in base ai parametri o agli studi di settore, al fine di precludere l'attività di accertamento da parte dell'Agenzia delle entrate. Al riguardo è necessario verificare la correttezza dell'entità eventualmente rilevata e porre in essere i controlli inerenti:
 - . all'importo dei maggiori ricavi evidenziato anche in colonna 1 del rigo RF12;
 - . all'eventuale maggiorazione del 3%, per l'adeguamento agli studi di settore, per i periodi d'imposta diversi da quelli in cui trova applicazione per la prima volta lo studio, o le modifiche conseguenti alla revisione del medesimo;
 - . al versamento della maggiorazione del 3%, calcolata sulla differenza tra ricavi derivanti dall'applicazione degli studi e quelli annotati nelle scritture contabili rilevanti ai fini dell'applicazione degli stessi studi di settore, tenendo presente che la maggiorazione non è dovuta se la predetta differenza non è superiore al 10% dei ricavi annotati nelle scritture contabili rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore;riscontrando anche se:
 - . il versamento sia stato effettivamente effettuato entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito, mediante il modello F24, utilizzando il codice tributo "2118";
 - . l'adeguamento agli studi di settore "ai fini IVA" è stato indicato nell'apposita sezione del quadro RQ denominata "Adeguamento agli studi di settore ai fini IVA";
- al rigo RF13-Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir, l'entità delle rimanenze finali di:

- . materie prime, sussidiarie, semilavorati, servizi di durata non ultrannuale (art. 92 Tuir);
- . materie prime, sussidiarie, semilavorati, servizi di durata non ultrannuale, impiegate nell'attività di ricerca e coltivazione di idrocarburi liquidi e gassosi o di raffinazione petrolio, produzione o commercializzazione di benzine, petroli, gasoli per usi vari, oli lubrificanti e residuati, di gas di petrolio liquefatto e di gas naturale (art. 92-bis Tuir);
- . opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (art. 93 Tuir);
- . obbligazioni, titoli similari e altri titoli in serie o di massa, azioni o quote di partecipazione in società di capitali e società cooperative e di mutua assicurazione residenti, enti pubblici e privati residenti che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, società ed enti di ogni tipo non residenti;

se non imputate a conto economico o la differenza nel caso di imputazione per importi inferiori a quelli determinati in base ai disposti normativi fiscali.

Pertanto, è necessario procedere a controllare la corretta imputazione al conto economico delle:

- variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti, per le quali è necessario verificare se le variazioni intervenute sono di segno:
 - positivo (cioè "rimanenze finali" maggiori "di quelle iniziali"), nel qual caso deve sussistere incremento del valore della produzione;

- *negativo (cioè “rimanenze finali” minori “di quelle iniziali”), nel qual caso deve risultare un decremento del valore della produzione;*

tenendo, in ogni caso, in considerazione che la voce in esame risulta influenzata, oltre che dalle *variazioni quantitative*, anche da quelle nei valori unitari dei prodotti, semilavorati, ecc., a seguito del confronto fra costo e valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato (di cui art. 2426, n. 9, del codice civile).

Riscontrare, inoltre, se il valore in argomento risulta influenzato:

- dalle svalutazioni rispetto al costo;
- e dai successivi ripristini di valore entro i limiti del costo;
- *variazioni dei lavori in corso su ordinazione*, per le quali è necessario controllare se:
 - *i ricavi di commessa acquisiti a titolo definitivo*, sono stati rilevati alla “voce A1” del conto economico (in quanto “ricavi”);
 - il valore della produzione eseguita nell'esercizio, al netto di quella portata a ricavo, sono presenti nella “voce A3” del conto economico.

Inoltre, per i soggetti che valutano le rimanenze di *opere, forniture e servizi di durata ultrannuale*, è indispensabile verificare se è stato predisposto e conservato, distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, un prospetto recante:

- gli estremi del contratto;
- le generalità e la residenza del committente;
- la scadenza prevista;
- gli elementi tenuti a base per la valutazione e la loro collocazione nei conti dell'impresa;
- *al rigo RF14-Compensi spettanti agli amministratori*, ma non corrisposti, pur essendo stati deliberati e imputati al conto economico dell'esercizio cui si riferisce l'adempimento dichiarativo.

Al riguardo, è necessario procedere a verificare se detti compensi non sono stati corrisposti:

- . *se si tratta di amministratore professionista*, entro la data di chiusura dello stesso esercizio;
- . *se si tratta di amministratore la cui prestazione rientra nell'ambito dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa*, per i quali si rende operativo principio di cassa allargata, entro il giorno 12 gennaio 2017 (anno successivo a quello dell'adempimento dichiarativo);
- *al rigo RF15, relativo agli interessi passivi in deducibili*, per i quali è necessario riscontrare che:
 - . per la determinare dell'importo dell'eccedenza di tali interessi passivi (colonna 1 del rigo RF15) risulti correttamente compilato l'apposito prospetto presente nel quadro RF (righe da RF118 a RF121);
 - . l'ammontare degli altri interessi passivi in deducibili (colonna 2 del rigo RF15), come, a titolo meramente indicativo:
 - interessi di mora in deducibili, in quanto non ancora corrisposti;
 - interessi dovuti dai soggetti che liquidano trimestralmente l'Iva);
- *al rigo RF16, inerente alle imposte in deducibili e quelle deducibili per le quali non è stato effettuato il pagamento.*

Ai fini del controllo della correttezza del dato, verificare che l'ammontare comprenda anche l'intero ammontare imputato a conto economico:

- . dell'Irap;
- . dell'Imu-imposta municipale propria;
- . dell'Imi-imposta municipale immobiliare;
- . dell'Imis-imposta immobiliare semplice;

oltre a riscontrare che:

- . *nel rigo RF55, risulti annotata:*
 - *con i codici 12 e 33*, la quota dell'Irap corrisposta nel periodo d'imposta oggetto della dichiarazione a titolo sia di saldo (di periodi d'imposta precedenti), sia di acconto, deducibile dal reddito d'impresa;

- con il codice 38, il 20% dell'Imu-imposta municipale propria, dell'Imi-imposta municipale immobiliare e dell'Imis-imposta immobiliare semplice relativa agli immobili strumentali, versata nel periodo d'imposta oggetto dell'adempimento dichiarativo;
- . gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta;
- . i predetti criteri trovano operatività anche per l'Irap versata a seguito di ravvedimento operoso e/o di iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione e/o di attività di accertamento;
- **al rigo RF17**, gli oneri di utilità sociale e le erogazioni liberali.

Ai fini del controllo è necessario verificare la coerenza e la finalità delle erogazioni, tenendo in considerazione che deve essere annotato:

- . **in colonna 1**, l'ammontare di tutte le erogazioni liberali imputate al conto economico, ad esclusione:
 - delle erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a € 30.000,00 o al 2% del reddito d'impresa dichiarato, a favore delle Onlus, nonché delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti espressamente individuati;
 - le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a € 1.549,37 o al 2% del reddito di impresa dichiarato, a favore di associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge.
- . **in colonna 2**, oltre all'importo di colonna 1, deve essere indicato l'importo delle spese relative a opere o servizi – forniti direttamente o indirettamente – utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti, volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, per la parte eccedente l'importo deducibile pari a un ammontare non superiore al 5 per mille dell'entità delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi;
- **al rigo RF18**, riguardante l'ammontare in deducibile delle spese e degli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore utilizzati.

Per la deducibilità di tali costi è necessario procedere a controllare che le spese relative ai mezzi di trasporto (spese di manutenzione e riparazione, leasing e noleggio, carburanti e lubrificanti, assicurazione, ...), devono essere limitate alle seguenti modalità e, quindi, le somme imputate a conto economico in eccedenza devono essere annotate nel rigo in esame.

Infatti, la deducibilità degli oneri e dei costi:

- . **per gli autoveicoli non strumentali**, è limitata al 20% (80% per agenti e rappresentanti di commercio) entro un tetto di spesa fiscalmente riconosciuto di:
 - **in caso di acquisto**: €18.075,99 (€25.822,85 per agenti e rappresentanti di commercio) per autovetture e autocaravan; €4.131,66 per motocicli; €2.065,83 per ciclomotori;
 - **in caso di leasing**: il canone deve necessariamente risultare proporzionato al costo fiscalmente riconosciuto (deduzione indipendente dalla durata del contratto stesso – per i contratti stipulati dopo il 29 aprile 2012 -, ma con deducibilità fiscale in un periodo non inferiore all'intero periodo di ammortamento fiscale - 4 anni);
 - **in caso di noleggio**: €3.615,20 per autovetture e autocaravan; €774,09 per motocicli; €413,17 per ciclomotori;
- . **per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta, sulla base di idonea documentazione che ne accerti l'utilizzo**, è deducibile nella misura del 70%;
- . **per i veicoli concessi in uso promiscuo agli amministratori non dipendente e non professionista**, è integrale, come regola, delle spese relative all'autoveicolo, nel limite dell'importo che costituisce reddito per il collaboratore, mentre l'eccedenza è soggetta alle limitazioni previste per gli autoveicoli non strumentali all'attività dell'impresa;
- **al rigo RF19**, che considera le svalutazioni e minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili.

Ai fini del coerente controllo è necessario riscontrare che:

- . *alla colonna 2*, deve necessariamente risultare rilevato l'importo:
 - delle svalutazioni delle partecipazioni non deducibili, comprese quelle riferibili a svalutazioni in società di capitali trasparenti;
 - delle minusvalenze patrimoniali, delle sopravvenienze passive e delle perdite, diverse da quelle che possono costituire oggetto di deducibilità;
 - delle minusvalenze patrimoniali, delle sopravvenienze passive e delle perdite non ancora deducibili;
 - dell'eccedenza di quelle contabilizzate in misura superiore a quella risultante dall'applicazione delle vigenti disposizioni;tenendo, inoltre, presente che le minusvalenze patrimoniali derivanti dalla destinazione dei beni:
 - ai soci;
 - a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;sono indeducibili;
- . *alla colonna 1*, devono risultare imputate le minusvalenze e le differenze negative.
- . *al rigo RF20*, che riguarda le minusvalenze relative a partecipazioni esenti.
Per un coerente controllo del dato rilevato è necessario procedere a verificare la coerenza e correttezza dell'ammontare:
 - . delle minusvalenze derivanti dal realizzo di partecipazioni;
 - . delle minusvalenze realizzate relative alla cessione di strumenti finanziari similari alle azioni e dei contratti di associazione in partecipazione e di cointeressenza, se non risulta previsto un apporto di capitale o misto, se, ovviamente, sussistano i requisiti di esenzione;
 - . della differenza negativa tra le somme o il valore normale dei beni ricevuti dal socio a titolo di ripartizione del capitale e delle riserve di capitale nelle ipotesi di:
 - recesso o esclusione;
 - riscatto delle azioni;
 - riduzione del capitale per esuberanza;
 - liquidazione anche concorsuale di società ed enti;e il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione, avente i requisiti di esenzione predetti;
- . *al rigo RF21*, riguardante i cosiddetti ammortamenti non deducibili.
Per operare un consapevole controllo del dato rilevato è necessario procedere a verificare la coerenza e correttezza dell'ammontare:
 - . delle quote di ammortamento dei beni materiali e immateriali (colonna 1) eccedenti l'importo deducibile, comprese quelle riferibili alla parte del costo dei beni formata con plusvalenze iscritte a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 1997, tenendo presente che:
 - gli ammortamenti e gli altri oneri relativi ad impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte delle imprese di autotrasporto sono ammessi integralmente in deduzione limitatamente ad un solo impianto per ciascun veicolo;
 - per i soggetti che hanno redatto il bilancio in base ai principi contabili internazionali, le quote di ammortamento del costo dell'avviamento e dei marchi d'impresa sono deducibili in misura non superiore a un diciottesimo del costo, a prescindere dall'imputazione al conto economico;
 - . le quote di ammortamento dei beni gratuitamente devolvibili, per la parte che eccede l'importo deducibile (colonna 2);
 - . l'ammontare degli ammortamenti indeducibili (colonna 3) deve necessariamente comprendere anche gli importi rilevati nelle colonne 1 e 2;
- *al rigo RF22*, riguardante le variazioni in aumento connesse alla partecipazione alla tassazione di gruppo.
Ai fini di un coerente controllo è necessario verificare la correttezza degli importi corrispondenti:
 - . per i beni trasferiti nei precedenti periodi d'imposta in regime di neutralità, alla rettifica degli ammortamenti civilistici effettuati dalla cessionaria per l'importo corrispondente alla differenza tra la quota di ammortamento calcolata sul valore di libro e quella calcolata sul valore fiscalmente

- riconosciuto in capo al cedente dei beni che sono stati trasferiti (colonna 1), tenendo presente che, nel caso contrario, la variazione in diminuzione deve risultare annotata nel rigo RF55;
- . alla variazione in aumento pari alla differenza residua tra il valore di libro e il valore fiscale dei beni acquisiti nell'abrogato regime di neutralità e successivamente ceduti al di fuori di tale regime (colonna 2);
 - . alle somme corrisposte in contropartita dei vantaggi fiscali ricevuti per effetto dell'esercizio dell'opzione per il consolidato (colonna 3), tenendo in considerazione che per le somme percepite in contropartita dei vantaggi fiscali attribuiti per effetto dell'opzione occorre operare una corrispondente variazione in diminuzione che deve risultare specificata nel rigo RF55;
 - **al rigo RF23**, riguardante le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazioni di alimenti e bevande o di competenza di altri esercizi, per le quali si rende necessario il riscontro l'ammontare specificato:
 - . *in colonna 1*, per le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande;
 - . *in colonna 2*, per le spese di rappresentanza;
tenendo presente che per le imprese di nuova costituzione, le spese di rappresentanza (compreso il 75% delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande qualificabili come spese di rappresentanza) sostenute nei periodi d'imposta anteriori a quello oggetto di adempimento dichiarativo conseguiti i primi ricavi, possono essere portate in deduzione dal reddito dello stesso periodo e di quello successivo, nel qual caso, in sede di controllo è necessario individuare l'importo delle suddette spese non deducibili nel quadro RS (rigo RS101);
 - . *in colonna 3*, oltre agli importi predetti, verificare che risultino compresi anche:
 - gli oneri di competenza di altri esercizi, rinviati per l'imputazione ai sensi dell'art. 109, comma 4, del Tuir;
 - le spese non capitalizzabili per effetto dei principi contabili internazionali, deducibili in quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi;
verificando che l'entità delle suddette spese deducibili nell'esercizio risultino specificate nel rigo RF43, (colonna 3);
 - **al rigo RF24**, riguardante le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedente la quota deducibile nel periodo d'imposta, per le quali è necessario individuare e riscontrare l'entità:
 - . dell'eccedenza deducibile per quote costanti nei cinque esercizi successivi;
 - . delle eventuali quote inerenti alle eccedenze pregresse imputabili al reddito dell'esercizio;
che devono risultare riportare, con il codice 6, nel rigo RF55;
 - **al rigo RF25**, riguardante le svalutazioni e gli accantonamenti non deducibili in tutto o in parte. Per il coerente controllo è necessario verificare la coerenza:
 - . *in colonna 1*, dell'importo degli accantonamenti di quiescenza e previdenza eccedente la quota deducibile;
 - . *in colonna 2*, dell'ammontare delle svalutazioni e perdite su crediti verso la clientela, iscritte in bilancio a tale titolo, diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso;
 - . *in colonna 3*, dell'importo degli altri accantonamenti non deducibili in tutto o in parte;
nonché la somma degli importi predetti;
 - **al rigo RF26**, riguardante la variazione della riserva sinistri relativa ai contratti di assicurazione dei rami danni, per la parte riferibile alla componente di lungo periodo, è deducibile in quote costanti nell'esercizio in cui è iscritta in bilancio e nei quattro successivi. Per un coerente controllo è necessario verificare:
 - . *in colonna 1*, l'importo della variazione della riserva sinistri relativa ai contratti di assicurazione dei rami danni, per la parte riferibile alla componente di lungo periodo;

- . *in colonna 2*, l'importo della variazione delle riserve tecniche obbligatorie relative al ramo vita che eccede la parte deducibile;
tenendo in considerazione che la variazione di tali riserve concorre a formare il reddito dell'esercizio per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi che partecipano alla formazione del reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e i proventi, anche se esenti o esclusi, compresa la quota non imponibile dei dividendi e delle plusvalenze;
- . *in colonna 3*, oltre alla somma degli ammontari predetti, l'importo delle provvigioni relative all'acquisizione dei contratti di assicurazione di durata poliennale stipulati nel periodo d'imposta deducibili in quote costanti;
- *al rigo RF27*, riguardante le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, che sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi, tenendo in considerazione che se si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi non computabili in quanto esenti nella determinazione del reddito, sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito di impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

In altri termini, nel rigo in esame devono risultare annotate le spese e gli altri componenti negativi che eccedono la quota deducibile, determinata sulla base del rapporto fra ricavi e proventi che concorrono/non concorrono a formare il reddito d'impresa ed i ricavi e proventi complessivi.

Pertanto, ai fini di un coerente riscontro è necessario verificare che:

- . l'entità rilevata sia coerente, per la parte indeducibile, in relazione al principio che l'importo delle spese e degli altri componenti negativi, diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale;
- . le spese e gli altri componenti negativi riferibili indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili, o non computabili in quanto esclusi, e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili, in quanto esenti, nella determinazione del reddito, sono deducibili:
 - per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi;
 - e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi;tenendo presente, inoltre, che non rilevano le plusvalenze;
- *al rigo RF28*, riguardante le perdite su cambi derivanti dalla valutazione dei crediti e dei debiti, anche sotto forma di obbligazioni, in valuta estera secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio.
In altri termini, le perdite su cambi, imputate a conto economico, derivanti dalla valutazione di crediti e di debiti in valuta estera al cambio di chiusura dell'esercizio, ad eccezione, come detto, dell'ipotesi in cui il rischio di cambio non risulti coperto da contratti di copertura, valutati in modo coerente secondo il cambio di chiusura dell'esercizio.
Fiscalmente, le attività e le passività in valuta devono necessariamente risultare mantenute al cambio originario d'iscrizione e, conseguentemente, la valutazione civilistica al cambio in vigore alla data di chiusura dell'esercizio non assume alcuna rilevanza ai fini fiscali: gli utili e le perdite rileveranno solo al momento del loro effettivo realizzo.
Al riguardo, è necessario verificare che:
 - . il disallineamento che si concretizza tra il valore civile e quello fiscale dei crediti e debiti in valute deve necessariamente risultare annotato nel quadro RV sezione I;
 - . nel rigo in esame venga indicato, all'atto del realizzo, il maggior utile o la minore perdita derivate dalla divergenza tra valore civile e valore fiscale;
- *al rigo RF30*, riguardante l'applicazione Ias/lfrs.

Ricorrendone i presupposti e le condizioni, è necessario procedere a verificare che risultino effettivamente e coerentemente conteggiati:

- . *in colonna 1*, i componenti imputati al patrimonio derivanti dal cambiamento del criterio di valutazione dei beni fungibili;
- . *in colonna 2*, i componenti imputati al patrimonio derivanti dal cambiamento del criterio di valutazione delle opere, forniture e servizi di durata ultrannuale;
- . *in colonna 3*, l'ammontare complessivo di tutti i componenti positivi imputati direttamente a patrimonio e fiscalmente rilevanti, in applicazione dei principi contabili internazionali e dei principi contabili nazionali, inclusi i differenziali imputati direttamente a patrimonio e fiscalmente rilevanti;
- *al rigo RF31*, devono essere riportate tutte le eventuali variazioni in aumento diverse da quelle precedentemente prese in considerazione.

Ai fini del coerente controllo è necessario verificare:

- . la presenza nel conto economico oggetto di riferimento;
- . l'entità della spesa o dell'onere che, ai fini fiscali, può rientrare nell'ambito della coerente deducibilità e conteggiare, nel rispetto delle regole, l'eccedenza che deve costituire oggetto di variazione in aumento per il calcolo dell'imponibile fiscale;
- . la correttezza del codice di riferimento specificato.