
Circolare di studio n. 8/2017

Periodo 1-15 Maggio



Sommario

Bene a sapersi.....	3
Stampa su carta o conservazione elettronica dei registri Iva entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione dei redditi	3
Debutta la marca da bollo digitale.....	3
31 maggio 2017: estromissione di beni dell'impresa individuale.....	4
Entrata e uscita dal regime di cassa per le imprese minori.....	7
Rideterminazione del costo o valore di acquisto di titoli, quote o diritti, non negoziati in mercati regolamentati, nonché di terreni edificabili e con destinazione agricola	8
Spese per acquisto o costruzione di immobili dati in locazione	10
Tassazione dei dividendi corrisposti da società residenti al socio persona fisica, non esercente un'attività d'impresa.....	12
Codici tributo per il versamento somme dovute per le dichiarazioni di successione.....	13
Agenda.....	16
Scadenario dall'1 al 15 Maggio 2017	16
Indici & dati	22
Coefficienti di rivalutazione del TFR.....	22
Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storiche.....	23
Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.....	24
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.....	25
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti	26
Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di marzo 2017.....	27
Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di marzo 2017.....	29
Coefficienti per la rivalutazione dei crediti di lavoro da liquidare nel mese di marzo 2017.....	31
Dossier Casi e Contabilità.....	32
Modalità per il calcolo del credito d'imposta sui redditi prodotti all'estero	32
Adempimenti contabili delle imprese minori in contabilità semplificata.....	33

Bene a sapersi

Stampa su carta o conservazione elettronica dei registri Iva entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione dei redditi

Ai sensi dell'art. 3, comma 3, del D.M. 17 giugno 2014, che rinvia all'art. 7, comma 4-ter, del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, la conservazione dei documenti informatici, ai fini della rilevanza fiscale, deve essere eseguita entro il terzo mese successivo al termine di presentazione delle dichiarazioni annuali, da intendersi, in un'ottica di semplificazione e uniformità del sistema, con il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi.

In concreto, il termine di riferimento per procedere alla conservazione di tutti i documenti informatici coincide con il termine per la presentazione della dichiarazione annuale dei redditi, termine valido anche per i documenti rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, ancorché a partire dal periodo d'imposta 2017 i termini di presentazione delle dichiarazioni rilevanti ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva siano disallineati.

In caso di periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, i documenti rilevanti ai fini Iva riferibili ad un anno solare devono essere, comunque, conservati entro il terzo mese successivo al termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi utile.

Pertanto, a titolo esemplificativo:

- un contribuente con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (1 gennaio 2016-31 dicembre 2016) concluderà il processo di conservazione di tutti i documenti rilevanti ai fini fiscali (documenti Iva e altri documenti) al più tardi entro il 30/31 dicembre 2017;
- un contribuente con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare (es.: 1 luglio 2016-30 giugno 2017) conserverà i documenti rilevanti ai fini Iva dell'anno 2016 entro il terzo mese successivo al termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi presentata successivamente al 31 dicembre 2016. Presa, quindi, a riferimento la dichiarazione annuale dei redditi del periodo 1 luglio 2015-30 giugno 2016 da presentarsi entro il 31 marzo 2017, il termine di conservazione dei documenti Iva dell'anno solare 2016 sarà il 30 giugno 2017, insieme agli altri documenti fiscalmente rilevanti del periodo 1 luglio 2015-30 giugno 2016.

In pratica, è opportuno tenere presente che - in caso di verifiche, controlli o ispezioni - ai sensi dell'art. 5, comma 2 del decreto del 17 giugno 2014, il documento informatico deve essere reso leggibile e, a richiesta, disponibile su supporto cartaceo o informatico presso la sede del contribuente o presso il luogo di conservazione delle scritture dichiarato dal soggetto ai sensi dell'art. 35, comma 2, lettera d) del decreto Iva.

Da quanto accennato, si deduce che:

- la conservazione elettronica;
- la stampa su carta dei registri Iva;

per il periodo d'imposta 2016 deve avvenire entro tre mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi e cioè entro il 2 gennaio 2018 (o il 16 gennaio 2018), tenendo in considerazione che il termine per la presentazione degli adempimenti dichiarativi per il periodo d'imposta scadono il 2 ottobre 2017 (o al 16 ottobre 2017 per i soggetti interessati dalle nuove modalità civilistiche in materia di bilancio d'esercizio, ad esclusione delle cosiddette micro-imprese).

Debutta la marca da bollo digitale

Con il nuovo servizio @e.bollo, la marca da bollo richiesta per i documenti rilasciati dalla Pubblica Amministrazione potrà essere corrisposta, utilizzando il Sistema pagoPA.

Lo hanno reso noto l'Agenzia delle Entrate e AgID con il comunicato stampa del 14 aprile 2017, nel quale puntualizza che la marca da bollo per i documenti rilasciati dalle pubbliche amministrazioni entra nell'era digitale: i cittadini potranno pagarla:

- direttamente online;
 - con addebito in conto;
 - con l'utilizzo della carta di debito o prepagata;
- attraverso i servizi di pagamento del Sistema pagoPA.

È infatti operativo il servizio @e.bollo, sviluppato dall'Agenzia delle entrate con la collaborazione dell'Agenzia per l'Italia Digitale (AgID), che consente tramite il Sistema pagoPA di versare l'imposta di bollo con modalità telematiche sulle richieste trasmesse alle PA e relativi atti.

Il primo Prestatore di Servizi di Pagamento (PSP) abilitato è l'Istituto di Pagamento del sistema camerale (www.iconto.infocamere.it) tramite cui, con addebito diretto per i titolari di conto corrente dell'Istituto di InfoCamere (e a seguire anche con carta di credito anche per i non correntisti), è possibile acquistare con pochi click la marca da bollo digitale.

La prima marca da bollo digitale è stata acquistata a Rovigo e applicata all'istanza inviata da un'impresa del settore agroalimentare allo Sportello Unico per le Attività Produttive del Comune di Treviso, gestito attraverso la piattaforma del sistema camerale italiano www.impresainungiorno.gov.it.

Il nuovo servizio @e.bollo è disponibile in sperimentazione per alcuni comuni della Lombardia (Legnano, Monza, Pavia, Rho e Voghera) e del Veneto (Treviso, e Vicenza). Successivamente il servizio verrà esteso ai 750 comuni - tra gli oltre 3400 che si avvalgono della piattaforma - accreditati al servizio pagoPA. Il servizio riguarderà progressivamente altre amministrazioni e coinvolgerà presto altri istituti che potranno erogare servizi di pagamento ai propri clienti.

Conclusa la fase pilota, che ha visto l'Agenzia delle entrate e AgID lavorare in sinergia per trovare le soluzioni tecniche più idonee, nel rispetto della normativa tributaria, la marca da bollo digitale è una realtà che punta a semplificare e a velocizzare le procedure a vantaggio dei cittadini e delle imprese che si interfacciano con la pubblica amministrazione.

La novità elimina, infatti, uno dei principali vincoli alla completa dematerializzazione di documenti e procedure, portando definitivamente sul pc dei cittadini anche i servizi che prevedono il pagamento del bollo. L'acquisto della marca da bollo digitale sarà possibile, tramite gli strumenti messi a disposizione dai *Psp-prestatori servizi a pagamento* (addebito in conto, carta di debito, prepagata e carta di credito), attraverso i servizi presenti su pagoPA raggiungibili esclusivamente dai siti internet delle pubbliche amministrazioni che offrono servizi per il rilascio dei documenti elettronici e che hanno aderito al sistema pagoPA dell'Agenzia per l'Italia Digitale.

Successivamente, saranno attivate anche le procedure di pagamento della marca da bollo digitale direttamente presso gli intermediari abilitati, per le richieste e per i relativi atti scambiati via posta elettronica tra cittadini e amministrazioni.

Per acquistare online la marca da bollo digitale, i cittadini potranno scegliere il PSP tra coloro che hanno aderito al sistema pagoPA e hanno stipulato un'apposita convenzione con l'Agenzia delle entrate.

L'elenco dei *Psp-prestatori servizi a pagamento*, insieme alle altre informazioni utili, è disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate, nella pagina dedicata al servizio (Home - Documentazione - Servizio @e.bollo), mentre le linee guida per le pubbliche amministrazioni e per i prestatori di servizi di pagamento sono disponibili anche sul sito dell'Agenzia per l'Italia Digitale (AgID), unitamente alle specifiche attuative per gestire sul sistema pagoPA l'acquisto del bollo digitale (home - agenda digitale - pubblica amministrazione - pagamenti elettronici - linee guida).

31 maggio 2017: estromissione di beni dell'impresa individuale

Con la legge di bilancio 2017, è stata nuovamente consentita l'estromissione agevolata dei beni immobili strumentali dell'imprenditore individuale.

L'opzione per l'estromissione deve necessariamente avvenire entro il 31 maggio 2017, senza porre in essere particolari adempimenti, in quanto viene espressamente richiesto il cosiddetto ócomportamento concludenteó.

Infatti, per beneficiare dell'estromissione agevolata è necessario che gli imprenditori individuali risultino in attività:

- alla data del 31 ottobre 2016, che costituisce il riferimento in cui gli immobili strumentali devono risultare posseduti dall'imprenditore;
- alla data dell'1 gennaio 2017, che costituisce l'inizio degli effetti dell'estromissione.

Ne deriva, conseguentemente, che la facoltà di fruire dell'agevolazione è preclusa se, al 1° gennaio 2017, la qualifica di imprenditore individuale risulta venuta meno; in tale ipotesi, infatti, si è già verificato il presupposto per l'attribuzione del bene alla sfera patrimoniale privata dell'imprenditore, con la conseguente applicazione dell'imposta ordinaria sulle plusvalenze eventualmente realizzate.

Non è possibile avvalersi dell'agevolazione anche nel caso in cui l'unica azienda sia stata concessa in affitto o in usufrutto anteriormente al 1° gennaio 2017, atteso che per l'intera durata dell'affitto o della concessione viene a cessare l'attività d'impresa.

L'agevolazione in oggetto si riferisce ai beni immobili strumentali per destinazione, cioè quelli che risultano utilizzati dall'imprenditore esclusivamente per l'esercizio dell'impresa.

La norma prescinde dalla categoria catastale di appartenenza dell'immobile; condizione essenziale è l'utilizzo esclusivo e diretto dell'immobile da parte dell'imprenditore nella propria attività d'impresa alla data del 31 ottobre 2016.

Ai fini procedurali, come regola, si devono considerare gli immobili strumentali, sia per natura, sia per destinazione, relativi all'impresa individuale solo se indicati nell'inventario, o, per le imprese in contabilità semplificata, nel registro dei beni ammortizzabili.

Si è precisato ócome regolaó, in quanto prima del 1° gennaio 1992, gli immobili strumentali per destinazione erano sempre considerati relativi all'impresa, anche se non indicati nell'inventario, mentre gli immobili strumentali per natura erano considerati relativi all'impresa solo se riportati nell'inventario.

Pertanto, possono costituire oggetto di estromissione agevolata:

- *gli immobili acquisiti a partire dal 1° gennaio 1992*, se strumentali per destinazione, ossia utilizzati dall'imprenditore esclusivamente per l'esercizio dell'impresa, in quanto considerati relativi all'impresa stessa. Riguardo ai medesimi beni immobili, diversi dai beni merce e non indicati nell'inventario, si precisa che non sono oggetto dell'estromissione (al pari dei beni adibiti promiscuamente all'esercizio d'impresa) in quanto non si considerano beni relativi all'impresa, ma beni già appartenenti alla sfera privata dell'imprenditore;
- *i beni immobili acquisiti fino al 31 dicembre 1991*, se strumentali per destinazione ed anche se non indicati nell'inventario. Si tratta di quegli immobili che l'imprenditore già utilizzava esclusivamente per l'esercizio dell'impresa al 31 dicembre 1991 e per i quali, ovviamente, non è stata esercitata l'opzione per l'esclusione. Tali immobili, infatti, continuano ad essere considerati relativi all'impresa, anche se non indicati nell'inventario, e possono essere estromessi a condizione che risultino essere beni strumentali dell'imprenditore nell'ambito della propria attività d'impresa, nei termini predetti.

Non possono, in ogni caso, essere estromessi gli immobili che:

- costituiscono beni ómerceó;
- sono strumentali per natura e non sono utilizzati nell'esercizio dell'impresa, anche se indicati nell'inventario;
- non sono strumentali né per natura, né per destinazione, anche se indicati nell'inventario.

L'estromissione può essere posta in essere dall'erede dell'imprenditore deceduto successivamente al 31 ottobre 2016, a condizione che l'opzione risulti esercitata dall'erede che ha proseguito l'attività del *de cuius* in forma individuale.

Analoga facoltà è concessa anche al donatario dell'azienda che ha proseguito l'attività imprenditoriale del donante, sempre che si verifichino le condizioni previste.

Alle medesime condizioni, inoltre, possono essere estromessi anche gli immobili posseduti in comunione. La base imponibile per il calcolo dell'imposta sostitutiva è data dalla differenza tra il valore normale dei beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto.

Quest'ultimo deve essere determinato assumendo il valore iscritto nel libro degli inventari oppure nel registro dei beni ammortizzabili, al netto delle quote di ammortamento fiscalmente dedotte fino al periodo d'imposta 2016.

L'imprenditore individuale ha la possibilità di determinare le plusvalenze assumendo, in luogo del valore normale, il valore catastale degli immobili.

Pertanto, per i fabbricati è necessario considerare la rendita catastale moltiplicata per 100 e rivalutata del 5% e, quindi:

– rivalutata del 20% (10% per la prima casa e le relative pertinenze) ai sensi dell'art. 1-bis, commi 7 e 8, del D.L. 168/2004, convertito nella L. 191/2004;

– rivalutata del 40%, limitatamente ai fabbricati iscritti nella categoria B, ai sensi dell'art. 2, comma 45, del D.L. 262/2006, convertito nella L. 286/2006;

come semplificato nella seguente tabella:

Gruppo o categoria catastale	Rendita <i>base</i>	Ulteriore rivalutazione	Valore catastale
A (escluso A/10)	$\text{Rendita catastale} \times 100 \times 1,05$	20%	$\text{Rendita catastale} \times 126$
A prima casa	$\text{Rendita catastale} \times 100 \times 1,05$	10%	$\text{Rendita catastale} \times 115,5$
A/10	$\text{Rendita catastale} \times 50 \times 1,05$	20%	$\text{Rendita catastale} \times 63$
B	$\text{Rendita catastale} \times 100 \times 1,05$	40%	$\text{Rendita catastale} \times 147 (*)$
C (escluso C/1)	$\text{Rendita catastale} \times 100 \times 1,05$	20%	$\text{Rendita catastale} \times 126 (**)$
C/1	$\text{Rendita catastale} \times 34 \times 1,05$	20%	$\text{Rendita catastale} \times 42,84$
D	$\text{Rendita catastale} \times 50 \times 1,05$	20%	$\text{Rendita catastale} \times 63$
E	$\text{Rendita catastale} \times 34 \times 1,05$	20%	$\text{Rendita catastale} \times 42,84$

(*) nella circolare 29 maggio 2013, n. 18, l'Agenzia delle entrate ha evidenziato un moltiplicatore totale pari a 176,40, applicando prima la rivalutazione ordinaria del 20% e successivamente la maggiorazione del 40%.

(**) per i beni immobili iscritti nel gruppo C (escluso C/1) che costituiscono pertinenze della prima casa, l'ulteriore rivalutazione sarà pari al 10% e non al 20%, per cui il valore catastale deve essere

L'opzione per l'estromissione è consentita anche nell'ipotesi in cui non vi sia differenza, tra il valore normale dei beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto, da assoggettare ad imposta sostitutiva. L'assenza di base imponibile non preclude la possibilità di fruire del beneficio, poiché, in tali casi, il valore dei beni estromessi ha già concorso alla formazione del reddito d'impresa secondo le ordinarie regole.

Nel caso in cui l'immobile sia posseduto in comunione, rileva solo la quota parte del valore normale di pertinenza dell'imprenditore.

L'imposta dovuta è pari all'8% della differenza tra il valore normale ed il valore fiscalmente riconosciuto di ciascun bene che si intende estromettere.

In base a quanto stabilito nel comma 120 dell'art. 1 della legge di stabilità 2016, il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere effettuato in due rate:

- il 60% dell'importo dovuto, entro il 30 novembre 2017;
- il restante 40%, entro il 16 giugno 2018.

Il versamento può essere eseguito anche mediante compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997.

Ai fini procedurali, si pone in rilievo che l'estromissione dei beni si deve ritenere perfezionata, alternativamente, con:

– l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei valori dei beni estromessi e della relativa imposta sostitutiva (anche in presenza di omesso, insufficiente o tardivo versamento della relativa imposta);

Ç con il versamento della relativa imposta sostitutiva o della prima rata.

Entrata e uscita dal regime di cassa per le imprese minori

L'art. 1, commi da 17 a 23, della L. 11 dicembre 2016, n. 232, ha apportato variazioni alle regole di determinazione della base imponibile Irpef e Irap per le *imprese minori in contabilità semplificata*, razionalizzando, contestualmente, i relativi adempimenti contabili.

L'intervento predetto ha avuto lo scopo di realizzare *un regime di contabilità semplificata improntato al criterio di cassa*.

Specificamente, la determinazione del reddito con il criterio di cassa per le imprese in contabilità semplificata risponde all'esigenza di evitare gli effetti negativi derivanti dai ritardi cronici di pagamento e dal cosiddetto *credit crunch*, al fine sia di avvicinare il momento dell'obbligazione tributaria alla concreta disponibilità di mezzi finanziari, sia di evitare esborsi per imposte dovute su proventi non ancora percepiti.

Ai fini operativi, le modifiche procedurali apportate non hanno mutato l'ambito soggettivo di applicazione del regime di determinazione del reddito riservato alle imprese minori. Quest'ultimo è, infatti, il regime naturale dei soggetti in contabilità semplificata in base al combinato disposto degli artt. 18 e 20 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sempreché non optino per la tenuta della *contabilità ordinaria*.

Ne deriva, pertanto, che si devono ritenere ammessi alla *contabilità semplificata*:

- le persone fisiche che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'art. 55 del Tuir;
- le imprese familiari;
- le aziende coniugali;
- le società di persone commerciali (società in nome collettivo e società in accomandita semplice);
- le società di armamento;
- le società di fatto;
- gli enti non commerciali, con riferimento all'eventuale attività commerciale esercitata;

se i ricavi indicati agli artt. 57 e 85 del Tuir percepiti in un anno intero o conseguiti nell'ultimo anno di applicazione dei criteri di competenza non hanno superato l'ammontare:

- di ù 400.000,00 per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
o:
- di ù 700.000,00 per le imprese aventi per oggetto altre attività.

Il vigente art. 18 del D.P.R. 600/1973, per la verifica delle soglie di ricavi, fa riferimento sia ai ricavi conseguiti e, quindi, rilevati *per competenza*, sia ai ricavi *percepiti* o imputati secondo il principio *per cassa*.

Ne deriva, di conseguenza, che:

- *l'utilizzo del parametro ricavi* conseguiti può essere utilizzato solamente per l'individuazione dei limiti dimensionali nell'esercizio precedente a quello di ingresso nel regime semplificato, tenendo in considerazione che:
 - *nel caso di contemporaneo svolgimento di attività di prestazione di servizi e di altre attività*, è necessario far riferimento all'entità dei ricavi inerenti all'attività prevalente;
 - *in mancanza della distinta annotazione dei ricavi*, si devono considerare prevalenti le attività diverse dalle prestazioni di servizi e, quindi, rileva il limite massimo, pari a ù 700.000,00;
 - *se l'ammontare complessivo dei ricavi, relativo a tutte le attività svolte, risulta di entità superiore al limite massimo*, l'accesso al regime di contabilità semplificata si deve ritenere precluso;
- *i soggetti che intraprendono l'esercizio di impresa commerciale* se ritengono di percepire ricavi per un ammontare, ragguagliato ad anno, non superiore alle soglie predette, possono, ai sensi del comma 9 dell'art. 18 del D.P.R. 600/1972, validamente attivare la contabilità semplificata già a decorrere dal primo anno, nel qual caso il regime di cassa rappresenta quello *naturale* dei soggetti che esercitano un'attività di impresa e, conseguentemente, l'operatività della *contabilità semplificata* non è subordinata né a una manifestazione di volontà del contribuente, né ad alcuna comunicazione all'Amministrazione finanziaria. Anche per i contribuenti, il cui regime naturale è quello *forfetario*, hanno la possibilità, se risultano possedere i requisiti previsti, di applicare la *contabilità semplificata*, nel qual caso, però, devono

esprimere una specifica opzione, secondo quanto previsto dal comma 70 dell'art. 1 della L. 23 dicembre 2014, n. 190, mediante comportamento concludente e successiva comunicazione nella dichiarazione annuale Iva.

Il regime effettivamente prescelto (regime semplificato delle imprese minori o, in alternativa, il regime di contabilità ordinaria) si evince dalla sua concreta applicazione.

L'uscita dal *regime di cassa* può avvenire:

- per superamento dei limiti predetti;
oppure:
- per opzione per la contabilità ordinaria, *con vincolo triennale* che esplica effetti dall'inizio del periodo di imposta nel corso del quale la scelta risulta effettuata mediante comportamento concludente e validità fino a quando non sarà espressamente revocata, dandone comunicazione con il quadro VO della dichiarazione Iva.

Analoga comunicazione deve necessariamente risultare attivata dai soggetti che adottano il regime di contabilità semplificata ed esercitano l'opzione prevista dall'art. 18, comma 5, del 29 settembre 1973, n. 600, che recita: «*Previo opzione, vincolante per almeno un triennio, i contribuenti possono tenere i registri ai fini dell'imposta sul valore aggiunto senza operare annotazioni relative a incassi e pagamenti, fermo restando l'obbligo della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta. In tal caso, per finalità di semplificazione si presume che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui è intervenuto il relativo incasso o pagamento.*».

Coloro che, effettuando solo operazioni esenti, sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva, comunicano l'opzione presentando il quadro VO unitamente alla dichiarazione dei redditi.

L'opzione per un regime di determinazione dell'imposta vincola il contribuente alla sua concreta applicazione almeno per un triennio, trascorso il quale si rinnova tacitamente per ciascun anno successivo, finché permane la concreta applicazione del regime scelto.

L'art. 1 del D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442, puntualizza che «*la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative*», per cui, in considerazione delle significative modifiche apportate al regime delle imprese minori e dei chiarimenti relativi resi in corso d'anno:

- i soggetti che nel 2016 hanno optato per il regime di contabilità ordinaria possono:
 - dal 1° gennaio 2017, revocare la scelta effettuata e accedere al nuovo regime di contabilità semplificata;
 - continuare ad applicare il regime di contabilità ordinaria senza porre in essere alcuna nuova opzione, in quanto la precedente si deve considerare tacitamente rinnovata per un anno;
- i soggetti che:
 - per il 2017 hanno tacitamente rinnovato l'opzione per la contabilità ordinaria, possono revocare nel 2018 la scelta operata per applicare il regime semplificato;
 - hanno optato per il regime semplificato, pur avendo i requisiti per applicare il regime forfetario, possono revocare la scelta effettuata e applicare il regime forfetario dal 1° gennaio 2017.

Rideterminazione del costo o valore di acquisto di titoli, quote o diritti, non negoziati in mercati regolamentati, nonché di terreni edificabili e con destinazione agricola

Ancora una volta, con l'art. 1, commi da 554 a 564, della legge di bilancio 2017, sono stati riaperti i termini per la rivalutazione del valore dei terreni e delle partecipazioni posseduti alla data del 1° gennaio 2017.

Il disposto normativo citato, operativo in relazione ai disposti di cui agli artt. 5 e 7 della L. 28 dicembre 2001, n. 448, consente ai contribuenti che detenevano alla data del 1° gennaio 2017 titoli, quote o diritti, non negoziati in mercati regolamentati, nonché terreni edificabili e con destinazione agricola, di rideterminare il loro costo o valore di acquisto alla predetta data.

Il costo di acquisto rideterminato, secondo le modalità contenute nelle predette disposizioni, è utilizzabile ai fini del calcolo dei redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, lettere a), b), c) e c-bis), del Tuir.

Al riguardo, però, è opportuno tenere in considerazione che per poter utilizzare il valore *rideterminato*, in luogo del costo storico, il soggetto interessato è tenuto al versamento di un'imposta sostitutiva parametrata al valore risultante da un'apposita perizia giurata di stima redatta da professionisti abilitati entro il termine del 30 giugno 2017.

La procedura di rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni è condizionata al versamento di un'imposta sostitutiva nella misura dell'8% del valore risultante dalla perizia sia per le partecipazioni (qualificate o non qualificate), sia per i terreni.

Infatti, le vigenti disposizioni pongono in rilievo che la *rideterminazione dei valori* e, la conseguente *obbligazione tributaria* si considerano perfezionate con:

- Il pagamento dell'intero importo dell'imposta sostitutiva;
o, in caso di pagamento rateale:
- con il versamento della prima rata;

con la conseguenza che sussiste la possibilità di potersi avvalere immediatamente del nuovo valore di acquisto ai fini della determinazione delle eventuali plusvalenze predette.

Al riguardo, però, è opportuno sottolineare che coloro che hanno eseguito il versamento dell'imposta dovuta o di una o più rate della medesima, se in sede di determinazione delle *plusvalenze realizzate* per effetto della cessione:

- delle partecipazioni;
e/o:
- dei terreni;

non tengono in considerazione del valore rideterminato, non hanno alcuna possibilità di far valere il diritto al rimborso dell'imposta pagata; anzi sono anche tenuti, nell'ipotesi di pagamento rateale, ad effettuare, comunque, i versamenti successivi.

Il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere eseguito:

- entro il 30 giugno 2017, in un'unica soluzione;
oppure:
- rateizzato fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla medesima data, tenendo presente che sull'importo delle rate successive alla prima si rendono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo da corrispondere contestualmente a ciascuna rata (2 luglio 2018, in quanto il 30 giugno cade di sabato e 1° luglio 2019, in quanto il 30 giugno cade di domenica).

I soggetti interessati, se lo ritengono opportuno, hanno anche la possibilità di rideterminare il valore:

- delle partecipazioni;
e/o:
- dei terreni;

anche nell'ipotesi in cui hanno già precedentemente beneficiato di analoghe disposizioni agevolative ed anche quando l'ultima perizia giurata di stima riporti un valore inferiore a quello risultante dalla perizia precedente.

Nell'ipotesi in cui venga effettuata una nuova perizia dei beni detenuti alla data del 1° gennaio 2017, è possibile scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta sostitutiva eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni.

In alternativa allo scomputo del tributo già corrisposto, il contribuente ha la possibilità di procedere a presentare istanza di rimborso dell'imposta sostitutiva pagata in passato, ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, tenendo in considerazione che il termine di decadenza per la richiesta del suddetto rimborso decorre dalla data in cui si verifica la duplicazione del versamento e cioè dalla data di pagamento dell'intera imposta sostitutiva dovuta per effetto dell'ultima rideterminazione effettuata o dalla data di versamento della prima rata.

L'importo del rimborso, a norma dell'art. 7, comma 2, lettere *ee*) e *ff*), del D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla L. 12 luglio 2011, n. 106, non può, comunque, risultare di entità superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata.

A chiarimento, si ritiene opportuno formulare due diverse ipotesi procedurali.

Prima ipotesi: il contribuente ha operato, in anni precedenti, una rivalutazione di un terreno per un valore pari ad € 200.000,00 e versato una imposta sostitutiva di € 8.000,00 applicando l'aliquota all'epoca prevista pari al 4% del valore.

Nel 2017, procede ad effettuare una nuova rivalutazione del medesimo terreno per € 220.000,00 cui consegue un'imposta sostitutiva da versare pari ad € 17.600,00, calcolata applicando l'aliquota dell'8% attualmente vigente.

Il tale situazione, il soggetto interessato ha la possibilità di decidere, alternativamente, se:

- corrispondere la differenza tra l'imposta assolta per la precedente rivalutazione e quella dovuta per la nuova rivalutazione pari a € 9.600,00 (€ 17.600,00 - € 8.000,00);
- versare l'intera imposta sostitutiva di € 17.600,00 dovuta per la nuova rivalutazione e, successivamente, chiedere il rimborso del tributo corrisposto a fronte della precedente rideterminazione pari a € 8.000,00.

Seconda ipotesi: il contribuente ha operato, in anni precedenti, la rivalutazione di un terreno per un valore pari ad € 220.000,00 e corrisposto l'imposta sostitutiva di € 8.800,00, applicando l'aliquota all'epoca prevista pari al 4% del valore.

Nel 2016, effettua una nuova rivalutazione del medesimo terreno per un valore diminuito ad € 100.000,00 cui consegue un'imposta sostitutiva da versare di € 8.000,00, calcolata applicando la vigente aliquota dell'8%.

In tale caso, il soggetto interessato ha la possibilità di decidere, alternativamente se:

- compensare l'imposta dovuta di € 8.000,00 per effetto della nuova rideterminazione con quella versata per la precedente rivalutazione di € 8.800,00. In tale ipotesi, l'imposta dovuta è nulla in quanto la stessa è interamente compensata da quella precedentemente versata; in ogni caso, l'eccedenza d'imposta versata pari a € 800,00 non consente di far valere il diritto al rimborso;
- corrispondere l'intera imposta sostitutiva di € 8.000,00 dovuta per la nuova rivalutazione e presentare l'istanza per il rimborso - entro lo stesso limite (€ 8.000,00) - del tributo precedentemente versato.

Ai fini procedurali, inoltre, è bene tenere in considerazione che i *dati relativi alla rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni* devono essere annotati, in sede di adempimento dichiarativo, nel *modello Unico*, compilando:

- *l'apposita sezione del quadro RT*, in caso di rideterminazione del valore delle partecipazioni; e/o:
- *l'apposita sezione del quadro RM*, in presenza di rideterminazione del valore dei terreni;

tenendo in considerazione che:

- anche coloro che utilizzano il modello 730 devono procedere a presentare i suddetti quadri del modello Unico ed il relativo frontespizio entro gli ordinari termini di presentazione;
- l'omessa annotazione nel modello Unico dei predetti dati, pur restando impregiudicati gli effetti della rideterminazione, costituisce una violazione formale, alla quale si rendono applicabili le sanzioni previste dal comma 1, dell'art. 8 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

Spese per acquisto o costruzione di immobili dati in locazione

Con l'art. 21 del D.L. 12 settembre 2014, n. 133, convertito, con modificazioni, nella L. 11 novembre 2014, n. 164, sono state introdotte misure volte ad incentivare l'acquisto o la costruzione di immobili abitativi destinati alla locazione e con il successivo decreto 8 settembre 2015 sono state definite sia le modalità di attuazione, sia le procedure di verifica ai fini della deducibilità delle spese sostenute per l'acquisto, la costruzione o la ristrutturazione di unità immobiliari da destinare alla locazione.

Ai fini operativi, si ritiene opportuno segnalare che l'agevolazione compete per un'entità pari al 20% del prezzo di acquisto, comprensivo di Iva, dell'unità abitativa come risulta dall'atto notarile, tenendo presente

che l'importo massimo o limite di spesa deducibile per il bene immobile e per contribuente è pari a € 300.000,00, e riguarda:

- le persone fisiche, non esercenti attività commerciale, titolari del diritto di proprietà sull'unità immobiliare, in relazione alla quota di proprietà acquisita;
- le spese sostenute tra il 1° gennaio 2014 e il 31 dicembre 2017 per l'acquisto di unità immobiliari a destinazione residenziale di nuova costruzione, invendute alla data del 12 novembre 2014, intendendosi per tali quelle che alla citata data risultavano:
 - già interamente o parzialmente costruite;
 - già in possesso del titolo abilitativo edilizio, comunque, denominato;
 - aver ottenuto il rilascio del certificato di agibilità (o si sia formato il silenzio-assenso);nonché quelle per le quali era stato dato concreto avvio agli adempimenti propedeutici all'edificazione sulla base:
 - di convenzione tra il Comune e il soggetto attuatore dell'intervento;
o:
 - di accordi, comunque, denominati dalla legislazione regionale; inoltre, il successivo art. 2 del medesimo decreto prevede che, in relazione alle unità immobiliari acquistate, sia stato rilasciato il certificato di agibilità o si sia formato il silenzio-assenso di cui all'art. 25 del DPR n. 380 del 2001, tra il 1° gennaio 2014 ed il 31 dicembre 2017.
- l'acquisto di unità immobiliari a destinazione residenziale oggetto di ristrutturazione edilizia e di restauro e risanamento conservativo;
- la costruzione di unità immobiliari a destinazione residenziale su aree edificabili già possedute dal contribuente stesso prima dell'inizio dei lavori o sulle quali sono già riconosciuti diritti edificatori, a condizione che i titoli abilitativi all'edificazione risultino effettivamente rilasciati entro il 12 novembre 2014 e i lavori di costruzione ultimati entro il 31 dicembre 2017.

Da quanto accennato, si deduce che per le spese sostenute, anche se relative a diversi beni immobili, il contribuente:

- non ha la possibilità di portarsi in deduzione complessivamente più di detto limite;
- per ogni immobile, come precisato dall'Agenzia delle entrate nella circolare 2 marzo 2016, n. 3/E, non si potranno portare in deduzione più di € 300.000,00 da suddividersi tra gli aventi diritto in base alla quota di possesso.

Inoltre, si pone in rilievo che la deduzione spetta anche per gli *interessi passivi* pagati annualmente sui mutui contratti per l'acquisto della medesima unità abitativa, limitatamente alla quota di essi riferita ad un mutuo di valore non superiore al minore tra il prezzo di acquisto dell'immobile e il limite di € 300.000,00.

Pertanto, in caso di mutuo stipulato per un importo superiore al prezzo di acquisto dell'unità abitativa o, comunque, superiore a € 300.000,00 la *quota di interessi deducibile*, che può essere fruita per l'intera durata del mutuo, è data da:

Interessi pagati x (minore tra prezzo di acquisto e € 300.000,00)

Importo del mutuo

che deve necessariamente risultare suddivisa tra gli intestatari del mutuo, ciascuno per la propria quota parte. In particolare, è opportuno sottolineare che:

- la deduzione compete anche per le spese di costruzione dell'unità abitativa sostenute tra il 1° gennaio 2014 e il 31 dicembre 2017, attestate dalla fattura dell'impresa esecutrice dei lavori, nel limite massimo di € 300.000,00, tenendo in considerazione che per l'individuazione del predetto limite di spese sostenute dal singolo contribuente nel quadriennio di vigenza dell'agevolazione, concorrono quelle sostenute sia per l'acquisto, sia per la costruzione di unità residenziali destinate alla locazione, la cui deduzione spettante

deve necessariamente risultare ripartita in otto quote annuali di pari importo, mentre quella spettante per gli interessi passivi corrisposti sul mutuo stipulato per l'acquisto dell'immobile, invece, non deve essere rateizzata, in quanto i medesimi devono necessariamente essere dedotti (per tutta la durata del contratto di mutuo) in maniera ordinaria, cioè secondo il *principio di cassa*, considerando il periodo d'imposta di sostenimento della spesa;

- la deduzione spetta a partire dal periodo d'imposta nel quale è stato stipulato il contratto di locazione;
- le spese sostenute per l'acquisto di immobili da dare in locazione non consentono la deduzione se sostenute a favore di familiari fiscalmente a carico;
- la deduzione spetta se si verificano tutte le seguenti condizioni:
 - entro sei mesi dall'acquisto o dal termine dei lavori di costruzione, l'abitazione deve essere destinata alla locazione per almeno otto anni con carattere continuativo;
 - nel caso di acquisto avvenuto prima del 3 dicembre 2015 (data di pubblicazione del decreto attuativo) il termine dei sei mesi decorre da tale data;
 - nel caso di nuova costruzione, il termine dei sei mesi decorre dal rilascio dell'attestato di agibilità o dalla data in cui si è formato il silenzio assenso;
 - la durata minima del contratto di locazione deve essere pari ad anni otto (requisito che si considera rispettato non solo nell'ipotesi in cui il contratto abbia tale periodo di efficacia per esplicito accordo delle parti, ma anche nel caso in cui sia la legge a prevedere una proroga di diritto almeno fino a otto anni complessivi). Il diritto alla deduzione non viene meno se, per motivi non imputabili al locatore, il contratto di locazione si risolve prima di otto anni e ne viene stipulato un altro entro un anno dalla data della risoluzione del precedente contratto.

Inoltre, sempre ai fini dell'agevolazione in argomento è necessario che l'unità immobiliare:

- sia a destinazione residenziale e non sia classificata o classificabile nelle categorie catastali A/1 (abitazioni di tipo signorile), A/8 (abitazioni in ville) e A/9 (castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici);
- non sia nelle zone omogenee classificate E (zone territoriali destinate ad usi agricoli);
- consegua prestazioni energetiche certificate in classe A o B;
- il canone di locazione non deve essere superiore al minore importo tra il canone concordato e il canone speciale, tenendo presente che nei Comuni in cui non siano stati definiti accordi, si deve fare riferimento per la determinazione del canone, all'Accordo vigente nel comune demograficamente omogeneo di minore distanza territoriale anche situato in altra regione;
- non sussistano, come detto, rapporti di parentela entro il primo grado tra locatore e locatario;
- sia accertata l'esecuzione delle opere edilizie in conformità a quelle assentite o comunicate.

Tassazione dei dividendi corrisposti da società residenti al socio persona fisica, non esercente un'attività d'impresa

Per la corretta determinazione della tassazione dei dividendi percepiti dalle persone fisiche non imprenditoriderivanti da partecipazioni detenute in società di capitali residenti è necessario distinguere tra partecipazioni qualificate e partecipazioni non qualificate definendo:

- *partecipazioni in soggetti Ires, società non quotate, qualificate*, quelle in cui:
 - risultano detenuti più del 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria;
oppure:
 - la partecipazione al capitale o al patrimonio è superiore al 25%;
- *partecipazioni in soggetti Ires, società quotate, qualificate*, quelle in cui:
 - risultano detenuti più del 2% dei diritti di voto in assemblea ordinaria;
oppure:
 - la partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 5%;
- *partecipazioni in soggetti Ires, società non quotate, non qualificate*, quelle in cui:

- risulta detenuta una percentuale di entità inferiore o uguale al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria;
oppure:
- la partecipazione al capitale o al patrimonio è di entità inferiore o uguale al 25%;
- *partecipazioni in soggetti Ires, società quotate, non qualificate*, quelle in cui:
 - risulta detenuta una percentuale inferiore al 2% dei diritti di voto in assemblea ordinaria;
oppure:
 - la partecipazione al capitale o al patrimonio è di entità inferiore al 5%.

Da quanto brevemente accennato, si deduce che i dividendi che vengono corrisposti da società residenti al socio persona fisica, non esercente un'attività d'impresa, inerenti ad una partecipazione:

- *qualificata*, concorrono alla formazione del reddito complessivo del socio da considerare in sede di adempimento dichiarativo nella misura del 49,72% (o del 40% se prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007);
- *non qualificata*, devono essere assoggettati interamente alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta nella misura del 26% (20% fino al 30 giugno 2014) e, quindi, non concorrendo alla formazione del reddito complessivo del socio non devono essere compresi nel modello Unico;

tenendo presente, in ogni caso, che per i soci di società a responsabilità limitata trasparenti ex art. 116 del Tuir, l'effettivo incasso dei dividendi che si sono formati in tale regime fiscale non costituiscono reddito, in quanto già tassato per trasparenza in capo ai medesimi.

L'aliquota del 26%, di cui al comma 7, lettera a), dell'art. 3 del D.L. 24 aprile 2014, n. 66 convertito, con modificazioni, dalla L. 23 giugno 2014, n. 89, si rende operativa ai dividendi e ai proventi ad essi assimilati percepiti dal 1° luglio 2014 (e, quindi, compresi quelli che sono stati incassati nel corso dell'anno 2015, che costituisce oggetto di adempimento dichiarativo nel 2016). In concreto, ai fini dell'applicazione dell'aliquota nella misura del 26%, si deve fare riferimento esclusivamente alla data di incasso degli utili mentre, sempre a tali fini, non assume rilevanza la data di delibera di distribuzione dei dividendi.

Codici tributo per il versamento somme dovute per le dichiarazioni di successione

Le imposte dovute inerenti alle successioni possono essere corrisposte con il modello F24, compresi gli interessi e le sanzioni dovuti per la presentazione della dichiarazione di successione.

Con un apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, infatti, è stato esteso l'utilizzo del modello F24 al pagamento:

- dell'imposta sulle successioni;
- dell'imposta ipotecaria;
- dell'imposta catastale;
- delle tasse ipotecarie;
- dell'imposta di bollo;
- dell'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili;
- dei tributi speciali;
- nonché:
- dei relativi accessori;
- degli interessi;
- delle sanzioni.

Al riguardo, l'Agenzia delle entrate, con la risoluzione 25 marzo 2016, n. 16/E, al fine di consentire il versamento delle somme dovute:

- *in sede di presentazione della dichiarazione di successione*, ha istituito i seguenti codici tributo, da utilizzare esclusivamente mediante il modello F24:

- ñ 1530-Successioni-Imposta ipotecaria;
 - ñ 1531-Successioni-Imposta catastale;
 - ñ 1532-Successioni-Tassa ipotecaria;
 - ñ 1533-Successioni-Imposta di bollo;
 - ñ 1534-Successioni-Imposta sostitutiva Invim;
 - ñ 1535-Successioni-Sanzione da ravvedimento-imposte e tasse ipotecarie e catastali-art. 13 D.Lgs. n. 472/1997;
 - ñ 1536-Successioni-Sanzione da ravvedimento-Imposta di bollo-art. 13, D.Lgs. n. 472/1997 ;
 - ñ 1537-Successioni-Interessi da ravvedimento-art. 13, D.Lgs. n. 472/1997;
- oltre a stabilire, per permettere la corretta identificazione nel modello F24 del soggetto ódefuntoô, il codice identificativo: ó08-Defuntoô.

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, da predisporre per ogni singola dichiarazione di successione, devono essere specificati nella sezione **óErarioô**, esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna **óimporti a debito versatiô**:

- nel campo **óCodice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentareô**, il codice fiscale del defunto;
- nel campo **ócodice identificativoô**, il riferimento ó08ô;
- nel campo **óanno di riferimentoô**, l'anno del decesso, nel formato óAAAAô;

mentre nella sezione **óContribuenteô**, negli appositi campi, devono essere annotati il codice fiscale e i dati anagrafici dell'erede;

- a seguito degli avvisi di liquidazione emessi dagli Uffici, ha istituito i seguenti codici tributo, da utilizzare esclusivamente mediante il modello F24:

- ñ A140-Successioni-Imposta ipotecaria-Avviso di liquidazione dell'amposta;
- ñ A141-Successioni-Imposta catastale-Avviso di liquidazione dell'amposta;
- ñ A142-Successioni-Tassa ipotecaria-Avviso di liquidazione dell'amposta;
- ñ A143-Successioni-Imposta sostitutiva Invim-Avviso di liquidazione dell'amposta;
- ñ A144-Successioni-Invim Erario-Avviso di liquidazione dell'amposta;
- ñ A145-Successioni-Invim Comuni-Avviso di liquidazione dell'amposta [per questo codice tributo, nel campo **órateazione/regione/prov./mese rifô**, è necessario indicare il codice catastale del comune];
- ñ A146-Successioni-Imposta di bollo-Avviso di liquidazione dell'amposta;
- ñ A147-Successioni-Imposta di successione-Avviso di liquidazione dell'amposta;
- ñ A148-Successioni-Sanzione imposta di bollo-Avviso di liquidazione dell'amposta;
- ñ A149-Successioni-Sanzione imposte e tasse ipotecarie e catastali-Avviso di liquidazione dell'amposta;
- ñ A150-Successioni-Sanzione imposta sulle successioni-Avviso di liquidazione dell'amposta;
- ñ A151-Successioni-Tributi speciali e compensi-Avviso di liquidazione dell'amposta;
- ñ A152-Successioni-Interessi-Avviso di liquidazione dell'amposta;

- a seguito di definizione per acquiescenza ex art. 15 D.Lgs. 218/1997 o per il pagamento spontaneo delle somme richieste con avvisi di accertamento o di liquidazione emessi dagli Uffici, ha istituito i seguenti codici tributo, da utilizzare esclusivamente mediante il modello F24:

- ñ A153-Successioni-Imposta di successione e relativi interessi-Omessia impugnazione;
- ñ A154-Successioni-Imposta ipotecaria e relativi interessi-Omessia impugnazione;
- ñ A155-Successioni-Imposta catastale e relativi interessi-Omessia impugnazione;
- ñ A156-Successioni-Imposta di bollo e relativi interessi-Omessia impugnazione;
- ñ A157-Successioni-Imposta sostitutiva Invim e relativi interessi-Omessia impugnazione;
- ñ A158-Successioni-Invim Erario e relativi interessi-Omessia impugnazione;
- ñ A159-Successioni-Invim Comuni e relativi interessi-Omessia impugnazione [per questo codice tributo, nel campo **órateazione/regione/prov./mese rifô**, è necessario indicare il codice catastale del comune];
- ñ A160-Successioni-Sanzione imposta di bollo-Omessia impugnazione;
- ñ A161-Successioni-Sanzione imposte ipotecarie e catastali-Omessia impugnazione;
- ñ A162-Successioni-Sanzione imposta sulle successioni-Omessia impugnazione;
- ñ A163-Successioni-Sanzione Invim-Omessia impugnazione;

- ñ A164-Successioni-Tributi speciali e compensi-Omessa impugnazione;
 - *a seguito di definizione delle sole sanzioni ex art. 17 D.Lgs. 472/1997, richieste con avvisi di accertamento o di liquidazione emessi dagli Uffici*, ha istituito i seguenti codici tributo, da utilizzare esclusivamente mediante il modello F24:
 - ñ A165-Successioni-Sanzione imposta di bollo-Definizione delle sole sanzioni;
 - ñ A166-Successioni-Sanzione imposte ipotecarie e catastali-Definizione delle sole sanzioni;
 - ñ A167-Successioni-Sanzione imposta sulle successioni-Definizione delle sole sanzioni;
 - ñ A168-Successioni-Sanzione Invim-Definizione delle sole sanzioni;
 - *a seguito di accertamento con adesione-D.Lgs. 218/1997, su avvisi di accertamento o di liquidazione emessi dagli Uffici*, ha istituito i seguenti codici tributo, da utilizzare esclusivamente mediante il modello F24:
 - ñ A169-Successioni-Imposta di successione e relativi interessi-Accertamento con adesione;
 - ñ A170-Successioni-Imposta ipotecaria e relativi interessi-Accertamento con adesione;
 - ñ A171-Successioni-Imposta catastale e relativi interessi-Accertamento con adesione;
 - ñ A172-Successioni-Imposta di bollo e relativi interessi-Accertamento con adesione;
 - ñ A173-Successioni-Imposta sostitutiva Invim e relativi interessi-Accertamento con adesione;
 - ñ A174-Successioni-Invim-Erario e relativi interessi-Accertamento con adesione;
 - ñ A175-Successioni-Invim Comuni e relativi interessi-Accertamento con adesione [per questo codice tributo, nel campo *órateazione/regione/prov./mese rifó*, è necessario indicare il codice catastale del comune];
 - ñ A176-Successioni-Sanzione imposte ipotecarie e catastali-Accertamento con adesione;
 - ñ A177-Successioni-Sanzione imposta sulle successioni-Accertamento con adesione;
 - ñ A178-Successioni-Sanzione imposta di bollo-Accertamento con adesione;
 - ñ A179-Successioni-Sanzione Invim-Accertamento con adesione;
 - ñ A180-Successioni-Tributi speciali e compensi-Accertamento con adesione;
 - *a seguito di conciliazione giudiziale ex artt. 48, 48-bis e 48-ter D.Lgs. n. 546/1992, su avvisi di accertamento o di liquidazione emessi dagli Uffici*, ha istituito i seguenti codici tributo, da utilizzare esclusivamente mediante il modello F24:
 - ñ A181-Successioni-Imposta di successione e relativi interessi -Conciliazione giudiziale;
 - ñ A182-Successioni-Imposta ipotecaria e relativi interessi-Conciliazione giudiziale;
 - ñ A183-Successioni-Imposta catastale e relativi interessi-Conciliazione giudiziale;
 - ñ A184-Successioni-Imposta di bollo e relativi interessi-Conciliazione giudiziale;
 - ñ A185-Successioni-Imposta sostitutiva Invim e relativi interessi-Conciliazione giudiziale;
 - ñ A186-Successioni-Invim Erario e relativi interessi-Conciliazione giudiziale;
 - ñ A187-Successioni-Invim Comuni e relativi interessi-Conciliazione giudiziale [per questo codice tributo, nel campo *órateazione/regione/prov./mese rifó*, è necessario indicare il codice catastale del comune];
 - ñ A188-Successioni-Sanzione imposte ipotecarie e catastali-Conciliazione giudiziale;
 - ñ A189-Successioni-Sanzione imposta sulle successioni-Conciliazione giudiziale;
 - ñ A190-Successioni-Sanzione imposta di bollo-Conciliazione giudiziale;
 - ñ A191-Successioni-Sanzione Invim-Conciliazione giudiziale;
 - ñ A192-Successioni-Tributi speciali e compensi-Conciliazione giudiziale;
- tenendo presente che in sede di compilazione del modello F24, i suddetti codici tributo devono necessariamente evidenziare nei campi *ócodice ufficioó*, *ócodice attoó* e *óanno di riferimentoó*, nel formato *óAAAAó*, dei dati riportati nell'atto emesso dall'Ufficio.

Agenda

Scadenario dall'1 al 15 Maggio 2017

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
1	LAVORI USURANTI-CONTRIBUTI PREVIDENZIALI Per i lavoratori dipendenti che svolgono lavori rientranti nell'ambito di quelli considerati usuranti (addetti alle lavorazioni particolarmente faticose e pesanti), scade il termine per procedere a presentare la domanda di accesso anticipato al pensionamento. In particolare, con effetto dal 1° gennaio 2017, è stato previsto che, ai fini dell'accesso al beneficio in parola, il lavoratore deve trasmettere la relativa domanda e la necessaria documentazione entro il 1° maggio 2017, qualora perfezioni i prescritti requisiti dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018.	
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-ATTIVAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Inizia a decorrere, per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare 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° maggio 2014-30 aprile 2015 e 1° maggio 2015-30 aprile 2016, entrambi gli ammontare inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a euro 5.164.568,99 e a euro 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 non coincidente con l'anno solare 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° maggio 2015-30 aprile 2016 e 1° maggio 2016-30 aprile 2017, l'ammontare dei ricavi o il valore complessivo delle rimanenze si sono mantenuti rispettivamente sotto il limite di euro 5.164.568,99 e di euro 1.032.913,80.	
2	ACCISA-GAS NATURALE Versamento dell'accisa sul gas naturale in rata d'acconto calcolata sulla base dei consumi dell'anno precedente.	
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 - per la fine del corrente mese di maggio, scade il termine, che si conclude alla fine del corrente mese; - per la fine del prossimo mese di giugno, 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	ADEMPIMENTI DICHIARATIVI PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2016 Con decorrenza dalla data in esame è possibile integrare o modificare la dichiarazione e inviarla entro il 24 luglio, perché il 23 cade di domenica, nel caso del modello 730 ed entro il 2 ottobre, perché il 30 settembre cade di sabato, per il modello Redditi PF.	
2	AGENTI E RAPPRESENTANTI DI COMMERCIO-PROVVIGIONI Per i soggetti preponenti di agenti e rappresentanti di commercio scade il termine	

	per procedere: - alla consegna dell'estratto conto delle provvigioni maturate nel corso del precedente trimestre solare (mesi di gennaio, febbraio e marzo); - alla corresponsione di tali provvigioni.	
2	DENUNCIA TELEMATICA INPS-DATORI DI LAVORO E CONSULENTI INTERMEDIARI I datori di lavoro e i consulenti intermediari, se ne ricorrono le condizioni, devono procedere alla presentazione telematica del flusso Uniemens individuale costituente l'aggregato dei dati <i>relativi alla contribuzione del mese precedente</i>.	
2	DICHIARAZIONE DEI REDDITI-MODELLO REDDITI-SC-PRESENTAZIONE I soggetti Ires (società di capitali ed enti commerciali residenti) che hanno chiuso il periodo d'imposta <i>alla fine dello scorso mese di luglio</i>, devono procedere alla presentazione della dichiarazione dei redditi (modello Redditi SC) in modalità esclusivamente telematica diretta o tramite intermediari abilitati.	
2	ENTE DI ASSISTENZA E DI PRONTO SOCCORSO-AGEVOLAZIONI Gli enti di assistenza e di pronto soccorso devono presentare, per beneficiare delle previste agevolazioni, per il precedente trimestre solare, all'Ufficio dell'Agenzia competente per territorio, apposita istanza recante oltre alla denominazione, codice fiscale e sede dell'ente, gli estremi del provvedimento di ammissione al beneficio, nonché tutte le indicazioni relative a ciascuna autoambulanza di propria pertinenza in esercizio (marca, cilindrata e potenza del motore, targa, località dove presta servizio, tipo di alimentazione), il consumo di carburante registrato nel trimestre di riferimento, con allegate le copie dei relativi fogli di viaggio da cui risultino i servizi effettuati, la percorrenza in chilometri, e la documentazione comprovante l'acquisto del carburante.	
2	ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO Gli esercenti l'attività di trasporto merci e determinate categorie di trasporto di persone, ammessi a beneficiare di specifiche riduzioni, devono presentare, per i consumi del primo trimestre scorso, la dichiarazione utile ai fini della fruizione del previsto beneficio.	
2	IMPOSTA CONSUMO OLI LUBRIFICANTI E BITUMI DI PETROLIO Versamento dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti e bitumi di petrolio calcolata sulla base della dichiarazione mensile relativa alle immissioni in consumo dello scorso mese di marzo.	
2	IMPOSTA DI BOLLO IN MODO VIRTUALE-SECONDA RATA BIMESTRALE Pagamento, da parte dei soggetti autorizzati a corrispondere il tributo in maniera virtuale, della <i>seconda rata o quota bimestrale, al netto dell'eventuale acconto corrisposto</i>, dell'imposta assolta in modo virtuale inerente alla dichiarazione presentata entro lo scorso 31 gennaio, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche e specificando l'appropriato codice tributo.	
2	IMPOSTA DI BOLLO-UTILIZZO DI STRUMENTI INFORMATICI I contribuenti aventi periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che emettono e/o utilizzano documenti e/o registri in forma informatica devono procedere ad eseguire il pagamento dell'imposta di bollo dovuta, mediante versamento, con modalità esclusivamente telematiche, utilizzando il modello F24.	
2	IVA INFRANNUALE-RIMBORSO E/O COMPENSAZIONE Per i contribuenti Iva che hanno realizzato nel trimestre un'eccedenza di imposta detraibile superiore a € 2.582,28 e che intendono chiedere in tutto o in parte il rimborso di questa somma (o l'utilizzo in compensazione per pagare anche altri tributi, contributi e premi), scade il termine per procedere alla presentazione del modello Iva TR, che necessariamente si deve riferire solamente al credito maturato	

	nel trimestre <i>gennaio-febbraio-marzo</i> .	
2	LIBRO UNICO DEL LAVORO Scade il termine per procedere ad effettuare la registrazione sul libro unico del lavoro dei dati relativi allo scorso mese di marzo. Ai fini operativi, si ritiene opportuno anche rammentare che i datori di lavoro, i committenti e/o i soggetti intermediari tenutari devono procedere alla stampa del libro unico del lavoro o, nell'ipotesi di soggetti gestori, devono consegnare la copia dello stesso al soggetto obbligato alla tenuta, riferita al periodo di paga precedente, tenendo presente che per i dati cosiddetti óvariabili delle retribuzioniô, la registrazione può avvenire con un differimento di un mese.	
2	MUD-DICHIARAZIONE AMBIENTALE Termine per procedere alla presentazione alla Camera di commercio, competente per territorio, del modello Mud costituente la cosiddetta ódichiarazione ambientaleô inerente all'anno precedente.	
2	OPERATORI CHE EFFETTUANO OPERAZIONI IN ORO Presentazione da parte di tutti i soggetti (persone fisiche nell'esercizio d'impresa, arte o professione o persone giuridiche) che hanno effettuato nel corso del mese di marzo 2017 transazioni in oro da investimento e in materiale d'oro ad uso prevalentemente industriale, nel territorio dello Stato o con l'estero, della dichiarazione delle operazioni di valore pari o superiore a ù 12.500,00.	
2	OPZIONE AI FINI DELL'APPLICAZIONE DEL REGIME PREVISTO PER I LAVORATORI IMPATRIATI Per i soggetti che risultano in possesso di specifici e determinati requisiti e che si sono trasferiti in Italia entro il 31 dicembre 2015, scade il termine per procedere all'esercizio dell'opzione, qualora non ancora esercitata, per poter beneficiare - per i periodi d'imposta 2016 e 2017 - della riduzione della base imponibile al 20%, per le lavoratrici e al 30%, per i lavoratori oppure per usufruire del regime speciale per i ólavoratori impatriatiô che prevede la riduzione della base imponibile al 70% per il periodo d'imposta 2016 e al 50% dall'anno 2017.	
2	REVISORI DEI CONTI DEGLI ENTI LOCALI-CONTRIBUTO ANNUALE Per i soggetti iscritti nell'elenco dei revisori dei conti degli enti locali, scade il termine per procedere a eseguire sia il versamento del contributo inerente all'anno in corso, sia la comunicazione dei dati e delle coordinate dell'operazione.	
2	STRUTTURE SANITARIE PRIVATE-COMUNICAZIONE COMPENSI RISCOSSI Per le strutture sanitarie private assoggettate alla riscossione accentrata dei compensi, scade il termine per procedere ad inviare all'Agenzia delle entrate, in via telematica, per l'anno precedente: - le informazioni e i dati identificativi delle strutture medesime; - il codice fiscale e i dati anagrafici di ciascun soggetto esercente l'attività di lavoro autonomo dell'ambito medico e paramedico; - l'entità dei compensi che sono stati complessivamente incassati in nome e per conto di ciascun soggetto percipiente.	
4	AGGREGAZIONI DI IMPRESE-CONCESSIONE AGEVOLAZIONI Entro le ore 12:00 della data in esame, scade il termine per presentare mediante invio telematico all'indirizzo di posta elettronica certificata dgiai.artigianatodigitale@pec.mise.gov.it delle domande tendenti all'ottenimento dell'agevolazione consistente in una sovvenzione parzialmente rimborsabile a copertura del 70% dell'importo del programma ammesso alle agevolazioni.	

5	ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle annotazioni eseguite nel corso del mese precedente, all'annotazione e all'emissione della fattura o della nota debito inerente alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.	
5	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 del mese precedente 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 del mese precedente da parte sia dei <i>depositari autorizzati</i> del settore prodotti energetici, sia dei <i>depositari autorizzati</i> del settore alcoli.	
10	AGENZIA DELLE DOGANE E PRODOTTI ENERGETICI Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso mese di marzo da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.	
15	AGRITURISMO-CORRISPETTIVI Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontari inerenti alle operazioni effettuate nel corso del mese precedente, se, ovviamente, <i>non</i> hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornaliere.	
15	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 nel corso del mese precedente. Tali annotazioni, che devono essere effettuate nel prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti <i>supersemplificati</i> numerato progressivamente prima di essere messo in uso (D.M. 11 febbraio 1997), devono necessariamente rilevare in modo distinto: - i proventi che, a norma dell'art. 25, comma 1, della L. 13 maggio 1999, n. 133,	

	non costituiscono reddito imponibile per le associazioni sportive dilettantistiche; - le plusvalenze patrimoniali; - le operazioni intracomunitarie di cui all'art. 47 del D.L. 30 agosto 1993, n. 331.	
15	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 inerenti al mese precedente, se, ovviamente, i medesimi risultano certificati dallo scontrino fiscale. Detta facoltà è consentita anche ai contribuenti che emettono le ricevute fiscali, per effetto dell'equiparazione tra scontrino e ricevuta ai fini certificativi.	
15	ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO Gli enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito a norma dell'art. 145 del Tuir devono procedere ad annotare l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri previsti ai fini Iva o nel modello di prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti <i>supersemplificati</i> di cui al D.M. 11 febbraio 1997.	
15	FATTURAZIONE OPERAZIONI - SOGGETTI PASSIVI IVA I soggetti passivi Iva, entro la data in esame, devono procedere ad emettere le fatture, <i>eventualmente anche in forma semplificata</i>, inerenti: • 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 <i>ogeneriche</i> 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 <i>ogeneriche</i> 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. 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.	
15	FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00 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.	
15	IMPRESE DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE COMMERCIALE O DI SERVIZI 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.	
15	OPERATORI ESERCENTI DEPOSITI COMMERCIALI Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso <i>mese di marzo</i> da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dell'alcol e delle bevande alcoliche, con esclusione del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra.	

Indici & dati

Coefficienti di rivalutazione del TFR¹

(fonte individuativa dati: Istat)

2016	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat	Differenza	Incidenza percentuale	75% di F	Tasso fisso 1,5%	Totale G+H coefficiente di rivalutazione
Mesi	A	B	C	E	F	G	H	I
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
2017	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat	Differenza	Incidenza percentuale	75% di F	Tasso fisso 1,5%	Totale G+H coefficiente di rivalutazione
Mesi	A	B	C	E	F	G	H	I
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

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

Nel mese di marzo 2017 il coefficiente per rivalutare le quote di Tfr-Trattamento di fine rapporto accantonate al 31 dicembre 2017 è risultato pari a **60,8984306**.

Per l'individuazione del coefficiente di rivalutazione del Tfr è necessario fare riferimento all'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati (escludendo i tabacchi lavorati) che mensilmente viene diffuso ogni mese dall'Istat e riprodotti anche nella presente circolare, tenendo presente che, per il mese in argomento, si deve procedere:

- a determinare la differenza tra l'indice del mese di dicembre 2016 (100,3) e quello del mese di marzo 2017 (101,0);
- ad individuare la differenza tra i due indici - pari a 0,76 [101,0 - 100,3] - che consente di calcolare l'effettiva percentuale da considerare nei conteggi della rivalutazione [pari a: 0,697906];
- a ridurre tale differenza al 75%: da 0,697906 a 0,523430 (75% di 0,697906);
- ad aggiungere il tasso fisso dello 0,125 mensile (pari a 1,50 annuale) che per il mese in esame è pari alla 0,375 [0,125 x 3];

in modo da pervenire all'individuazione del coefficiente di rivalutazione da applicare, nel periodo temporale di competenza, all'accantonamento del Tfr: pari a **60,8984306** [0,523430 + 0,375].

¹ Elaborazione dati aggiornata al 13 aprile 2017.

Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storiche²

<i>Mese</i>	<i>Periodo di riferimento</i>	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		0,500000	0,570093	0,710084	0,781690	1,725962	1,689595	1,162739	0,667286	1,467375
Maggio	15/5-14/6		0,625000	0,765187	0,765056	0,906690	1,778846	1,888999	1,342968	0,959572	1,990706
Giugno	15/6-14/7		0,750000	0,960280	0,960084	1,172535	2,048077	2,088403	1,467968	1,196097	2,457132
Luglio	15/7-14/8		0,945093	1,015187	1,015056	1,367958	2,245192	2,436615	1,869109	1,321097	2,923558
Agosto	15/8-14/9		1,220234	1,280374	1,280112	1,774648	2,730769	2,784827	2,159794	1,724907	3,105463
Settembre	15/9-14/10		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 aprile 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										

³ Elaborazione dati aggiornata al 13 aprile 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									

⁴ Elaborazione dati aggiornata al 13 aprile 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									

⁵ Elaborazione dati aggiornata al 13 aprile 2017.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	48,839	47,821	46,491	42,671	40,670	38,184	36,992	35,065	33,342	33,435	34,958	36,062	38,848
1948	36,707	37,101	36,134	36,000	36,468	36,761	38,628	37,090	36,202	36,739	36,495	36,150	36,691
1949	35,654	35,847	35,690	35,182	35,217	35,619	36,638	36,202	36,379	37,199	37,106	37,392	36,160
1950	37,537	37,442	37,960	37,403	37,342	36,852	36,846	36,207	35,499	35,934	35,569	35,484	36,654
1951	34,987	34,373	34,186	33,430	33,390	32,950	32,963	33,080	33,093	33,002	32,800	32,817	33,408
1952	32,920	32,559	32,463	32,309	32,185	31,973	31,897	31,880	31,653	31,593	31,554	31,672	32,046
1953	31,720	31,661	31,665	31,358	31,172	31,083	31,554	31,645	31,502	31,381	31,230	31,303	31,436
1954	31,261	31,129	31,222	31,026	30,635	30,384	30,274	30,304	30,347	30,398	30,260	30,216	30,612
1955	30,227	30,296	30,227	29,980	29,708	29,510	29,617	29,569	29,659	29,666	29,541	29,345	29,778
1956	29,142	28,757	28,420	28,248	28,100	28,217	28,280	28,267	28,191	28,347	28,315	28,163	28,366
1957	27,889	28,057	28,195	28,213	28,113	28,057	27,886	27,862	27,733	27,509	27,316	27,160	27,828
1958	26,888	27,000	26,963	26,543	26,270	26,093	26,158	26,278	26,363	26,619	26,714	26,848	26,557
1959	26,743	26,819	26,894	26,845	26,771	26,777	26,808	26,768	26,638	26,462	26,297	26,215	26,666
1960	26,007	26,112	26,207	26,161	26,050	25,948	25,879	25,922	25,943	25,935	25,815	25,747	25,978
1961	25,544	25,531	25,515	25,362	25,273	25,232	25,263	25,215	25,139	25,102	24,913	24,798	25,240
1962	24,576	24,552	24,410	24,107	24,107	23,992	23,901	23,947	23,834	23,744	23,655	23,414	24,015
1963	23,029	22,616	22,515	22,396	22,396	22,396	22,415	22,376	22,160	21,948	21,948	21,815	22,336
1964	21,609	21,554	21,462	21,372	21,281	21,086	20,963	20,929	20,842	20,722	20,638	20,554	21,086
1965	20,454	20,421	20,371	20,322	20,257	20,208	20,143	20,127	20,095	20,079	20,063	19,984	20,208
1966	19,921	19,921	19,905	19,843	19,796	19,811	19,796	19,811	19,811	19,749	19,688	19,627	19,811
1967	19,577	19,596	19,557	19,519	19,480	19,442	19,404	19,366	19,291	19,309	19,309	19,309	19,423
1968	19,234	19,253	19,234	19,197	19,179	19,197	19,216	19,197	19,160	19,141	19,123	19,049	19,179
1969	18,995	18,995	18,922	18,832	18,796	18,725	18,602	18,550	18,498	18,412	18,344	18,259	18,655
1970	18,159	18,027	17,978	17,897	17,832	17,800	17,768	17,720	17,579	17,501	17,409	17,333	17,752
1971	17,269	17,218	17,135	17,086	16,988	16,939	16,875	16,843	16,732	16,653	16,606	16,575	16,907
1972	16,483	16,392	16,346	16,301	16,197	16,109	16,036	15,950	15,794	15,586	15,477	15,437	16,007
1973	15,251	15,108	14,981	14,806	14,599	14,503	14,433	14,363	14,293	14,134	13,978	13,751	14,503
1974	13,572	13,348	12,967	12,808	12,626	12,388	12,093	11,851	11,475	11,243	11,074	10,978	12,142
1975	10,851	10,726	10,713	10,567	10,498	10,394	10,333	10,279	10,185	10,058	9,973	9,879	10,363
1976	9,781	9,622	9,423	9,151	8,998	8,957	8,903	8,828	8,672	8,390	8,215	8,113	8,894
1977	8,085	7,906	7,788	7,707	7,608	7,537	7,480	7,430	7,350	7,272	7,167	7,132	7,531
1978	7,064	6,992	6,921	6,847	6,774	6,717	6,667	6,637	6,549	6,478	6,422	6,376	6,697
1979	6,254	6,163	6,088	5,989	5,913	5,855	5,802	5,745	5,608	5,480	5,410	5,322	5,787
1980	5,153	5,065	5,019	4,941	4,898	4,852	4,771	4,723	4,625	4,547	4,454	4,396	4,777
1981	4,338	4,261	4,201	4,143	4,086	4,044	4,011	3,984	3,928	3,852	3,788	3,749	4,024
1982	3,700	3,652	3,619	3,586	3,546	3,512	3,461	3,400	3,352	3,287	3,245	3,223	3,459
1983	3,178	3,136	3,108	3,076	3,046	3,029	3,000	2,989	2,950	2,902	2,872	2,858	3,008
1984	2,825	2,795	2,775	2,756	2,740	2,725	2,715	2,708	2,688	2,661	2,645	2,627	2,720

⁶ Elaborazione dati aggiornata al 13 aprile 2017.

Circ. n. 8/2017
Periodo 1-15 Maggio 2017

1985	2,600	2,574	2,556	2,534	2,519	2,506	2,498	2,493	2,483	2,453	2,436	2,420	2,505
1986	2,408	2,392	2,383	2,376	2,367	2,359	2,359	2,354	2,347	2,334	2,326	2,319	2,361
1987	2,304	2,296	2,287	2,281	2,273	2,265	2,259	2,252	2,236	2,217	2,211	2,207	2,257
1988	2,195	2,189	2,180	2,172	2,167	2,159	2,154	2,144	2,134	2,117	2,100	2,093	2,150
1989	2,077	2,060	2,050	2,036	2,028	2,018	2,013	2,010	2,001	1,982	1,974	1,964	2,017
1990	1,952	1,939	1,932	1,924	1,919	1,912	1,904	1,892	1,881	1,866	1,854	1,847	1,901
1991	1,833	1,817	1,812	1,804	1,797	1,788	1,785	1,780	1,772	1,758	1,746	1,742	1,786
1992	1,728	1,724	1,716	1,709	1,700	1,695	1,692	1,690	1,685	1,675	1,665	1,662	1,695
1993	1,656	1,650	1,647	1,640	1,634	1,626	1,620	1,619	1,617	1,606	1,599	1,599	1,626
1994	1,590	1,584	1,581	1,576	1,571	1,568	1,563	1,560	1,556	1,548	1,542	1,536	1,565
1995	1,531	1,518	1,506	1,498	1,489	1,481	1,480	1,475	1,471	1,463	1,455	1,452	1,485
1996	1,450	1,446	1,442	1,434	1,428	1,425	1,428	1,427	1,423	1,421	1,417	1,416	1,429
1997	1,413	1,412	1,410	1,409	1,405	1,405	1,405	1,405	1,402	1,398	1,395	1,395	1,405
1998	1,391	1,387	1,387	1,384	1,382	1,380	1,380	1,379	1,378	1,375	1,374	1,374	1,380
1999	1,373	1,370	1,368	1,363	1,360	1,360	1,358	1,358	1,354	1,351	1,346	1,345	1,359
2000	1,344	1,338	1,334	1,333	1,330	1,325	1,323	1,323	1,320	1,317	1,311	1,310	1,325
2001	1,304	1,299	1,298	1,294	1,290	1,288	1,288	1,288	1,287	1,284	1,281	1,280	1,290
2002	1,275	1,270	1,267	1,264	1,262	1,260	1,259	1,257	1,254	1,251	1,248	1,247	1,260
2003	1,242	1,240	1,236	1,234	1,233	1,231	1,228	1,226	1,223	1,222	1,219	1,219	1,229
2004	1,217	1,213	1,212	1,209	1,207	1,205	1,204	1,202	1,202	1,202	1,199	1,199	1,206
2005	1,199	1,195	1,193	1,189	1,187	1,185	1,182	1,181	1,180	1,178	1,178	1,176	1,185
2006	1,173	1,170	1,169	1,166	1,162	1,161	1,158	1,157	1,157	1,158	1,158	1,157	1,162
2007	1,156	1,153	1,151	1,150	1,146	1,143	1,141	1,139	1,139	1,135	1,131	1,127	1,142
2008	1,123	1,121	1,115	1,113	1,107	1,102	1,097	1,096	1,099	1,099	1,103	1,104	1,107
2009	1,107	1,104	1,104	1,102	1,099	1,098	1,098	1,094	1,097	1,096	1,095	1,094	1,099
2010	1,092	1,090	1,088	1,084	1,083	1,083	1,079	1,077	1,080	1,078	1,077	1,073	1,082
2011	1,069	1,066	1,062	1,056	1,055	1,054	1,051	1,048	1,048	1,044	1,043	1,040	1,053
2012	1,036	1,032	1,028	1,023	1,024	1,022	1,021	1,017	1,017	1,017	1,019	1,016	1,022
2013	1,014	1,014	1,012	1,012	1,012	1,010	1,009	1,005	1,009	1,010	1,013	1,010	1,011
2014	1,008	1,009	1,009	1,007	1,008	1,007	1,008	1,006	1,010	1,009	1,011	1,011	1,009
2015	1,016	1,013	1,011	1,010	1,009	1,008	1,009	1,007	1,011	1,009	1,011	1,011	1,010
2016	1,013	1,015	1,014	1,014	1,013	1,011	1,010	1,008	1,010	1,010	1,010	1,007	1,011
2017	1,004	1,000	1,000										

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

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	4.783,9	4.682,1	4.549,1	4.167,1	3.967,0	3.718,4	3.599,2	3.406,5	3.234,2	3.243,5	3.395,8	3.506,2	3.784,8
1948	3.570,7	3.610,1	3.513,4	3.500,0	3.546,8	3.576,1	3.762,8	3.609,0	3.520,2	3.573,9	3.549,5	3.515,0	3.569,1
1949	3.465,4	3.484,7	3.469,0	3.418,2	3.421,7	3.461,9	3.563,8	3.520,2	3.537,9	3.619,9	3.610,6	3.639,2	3.516,0
1950	3.653,7	3.644,2	3.696,0	3.640,3	3.634,2	3.585,2	3.584,6	3.520,7	3.449,9	3.493,4	3.456,9	3.448,4	3.565,4
1951	3.398,7	3.337,3	3.318,6	3.243,0	3.239,0	3.195,0	3.196,3	3.208,0	3.209,3	3.200,2	3.180,0	3.181,7	3.240,8
1952	3.192,0	3.155,9	3.146,3	3.130,9	3.118,5	3.097,3	3.089,7	3.088,0	3.065,3	3.059,3	3.055,4	3.067,2	3.104,6
1953	3.072,0	3.066,1	3.066,5	3.035,8	3.017,2	3.008,3	3.055,4	3.064,5	3.050,2	3.038,1	3.023,0	3.030,3	3.043,6
1954	3.026,1	3.012,9	3.022,2	3.002,6	2.963,5	2.938,4	2.927,4	2.930,4	2.934,7	2.939,8	2.926,0	2.921,6	2.961,2
1955	2.922,7	2.929,6	2.922,7	2.898,0	2.870,8	2.851,0	2.861,7	2.856,9	2.865,9	2.866,6	2.854,1	2.834,5	2.877,8
1956	2.814,2	2.775,7	2.742,0	2.724,8	2.710,0	2.721,7	2.728,0	2.726,7	2.719,1	2.734,7	2.731,5	2.716,3	2.736,6
1957	2.688,9	2.705,7	2.719,5	2.721,3	2.711,3	2.705,7	2.688,6	2.686,2	2.673,3	2.650,9	2.631,6	2.616,0	2.682,8
1958	2.588,8	2.600,0	2.596,3	2.554,3	2.527,0	2.509,3	2.515,8	2.527,8	2.536,3	2.561,9	2.571,4	2.584,8	2.555,7
1959	2.574,3	2.581,9	2.589,4	2.584,5	2.577,1	2.577,7	2.580,8	2.576,8	2.563,8	2.546,2	2.529,7	2.521,5	2.566,6
1960	2.500,7	2.511,2	2.520,7	2.516,1	2.505,0	2.494,8	2.487,9	2.492,2	2.494,3	2.493,5	2.481,5	2.474,7	2.497,8
1961	2.454,4	2.453,1	2.451,5	2.436,2	2.427,3	2.423,2	2.426,3	2.421,5	2.413,9	2.410,2	2.391,3	2.379,8	2.424,0
1962	2.357,6	2.355,2	2.341,0	2.310,7	2.310,7	2.299,2	2.290,1	2.294,7	2.283,4	2.274,4	2.265,5	2.241,4	2.301,5
1963	2.202,9	2.161,6	2.151,5	2.139,6	2.139,6	2.139,6	2.141,5	2.137,6	2.116,0	2.094,8	2.094,8	2.081,5	2.133,6
1964	2.060,9	2.055,4	2.046,2	2.037,2	2.028,1	2.008,6	1.996,3	1.992,9	1.984,2	1.972,2	1.963,8	1.955,4	2.008,6
1965	1.945,4	1.942,1	1.937,1	1.932,2	1.925,7	1.920,8	1.914,3	1.912,7	1.909,5	1.907,9	1.906,3	1.898,4	1.920,8
1966	1.892,1	1.892,1	1.890,5	1.884,3	1.879,6	1.881,1	1.879,6	1.881,1	1.881,1	1.874,9	1.868,8	1.862,7	1.881,1
1967	1.857,7	1.859,6	1.855,7	1.851,9	1.848,0	1.844,2	1.840,4	1.836,6	1.829,1	1.830,9	1.830,9	1.830,9	1.842,3
1968	1.823,4	1.825,3	1.823,4	1.819,7	1.817,9	1.819,7	1.821,6	1.819,7	1.816,0	1.814,1	1.812,3	1.804,9	1.817,9
1969	1.799,5	1.799,5	1.792,2	1.783,2	1.779,6	1.772,5	1.760,2	1.755,0	1.749,8	1.741,2	1.734,4	1.725,9	1.765,5
1970	1.715,9	1.702,7	1.697,8	1.689,7	1.683,2	1.680,0	1.676,8	1.672,0	1.657,9	1.650,1	1.640,9	1.633,3	1.675,2
1971	1.626,9	1.621,8	1.613,5	1.608,6	1.598,8	1.593,9	1.587,5	1.584,3	1.573,2	1.565,3	1.560,6	1.557,5	1.590,7
1972	1.548,3	1.539,2	1.534,6	1.530,1	1.519,7	1.510,9	1.503,6	1.495,0	1.479,4	1.458,6	1.447,7	1.443,7	1.500,7
1973	1.425,1	1.410,8	1.398,1	1.380,6	1.359,9	1.350,3	1.343,3	1.336,3	1.329,3	1.313,4	1.297,8	1.275,1	1.350,3
1974	1.257,2	1.234,8	1.196,7	1.180,8	1.162,6	1.138,8	1.109,3	1.085,1	1.047,5	1.024,3	1.007,4	997,8	1.114,2
1975	985,1	972,6	971,3	956,7	949,8	939,4	933,3	927,9	918,5	905,8	897,3	887,9	936,3
1976	878,1	862,2	842,3	815,1	799,8	795,7	790,3	782,8	767,2	739,0	721,5	711,3	789,4
1977	708,5	690,6	678,8	670,7	660,8	653,7	648,0	643,0	635,0	627,2	616,7	613,2	653,1
1978	606,4	599,2	592,1	584,7	577,4	571,7	566,7	563,7	554,9	547,8	542,2	537,6	569,7
1979	525,4	516,3	508,8	498,9	491,3	485,5	480,2	474,5	460,8	448,0	441,0	432,2	478,7
1980	415,3	406,5	401,9	394,1	389,8	385,2	377,1	372,3	362,5	354,7	345,4	339,6	377,7
1981	333,8	326,1	320,1	314,3	308,6	304,4	301,1	298,4	292,8	285,2	278,8	274,9	302,4
1982	270,0	265,2	261,9	258,6	254,6	251,2	246,1	240,0	235,2	228,7	224,5	222,3	245,9
1983	217,8	213,6	210,8	207,6	204,6	202,9	200,0	198,9	195,0	190,2	187,2	185,8	200,8
1984	182,5	179,5	177,5	175,6	174,0	172,5	171,5	170,8	168,8	166,1	164,5	162,7	172,0

⁷ Elaborazione dati aggiornata al 13 aprile 2017.

Circ. n. 8/2017
Periodo 1-15 Maggio 2017

1985	160,0	157,4	155,6	153,4	151,9	150,6	149,8	149,3	148,3	145,3	143,6	142,0	150,5
1986	140,8	139,2	138,3	137,6	136,7	135,9	135,9	135,4	134,7	133,4	132,6	131,9	136,1
1987	130,4	129,6	128,7	128,1	127,3	126,5	125,9	125,2	123,6	121,7	121,1	120,7	125,7
1988	119,5	118,9	118,0	117,2	116,7	115,9	115,4	114,4	113,4	111,7	110,0	109,3	115,0
1989	107,7	106,0	105,0	103,6	102,8	101,8	101,3	101,0	100,1	98,2	97,4	96,4	101,7
1990	95,2	93,9	93,2	92,4	91,9	91,2	90,4	89,2	88,1	86,6	85,4	84,7	90,1
1991	83,3	81,7	81,2	80,4	79,7	78,8	78,5	78,0	77,2	75,8	74,6	74,2	78,6
1992	72,8	72,4	71,6	70,9	70,0	69,5	69,2	69,0	68,5	67,5	66,5	66,2	69,5
1993	65,6	65,0	64,7	64,0	63,4	62,6	62,0	61,9	61,7	60,6	59,9	59,9	62,6
1994	59,0	58,4	58,1	57,6	57,1	56,8	56,3	56,0	55,6	54,8	54,2	53,6	56,5
1995	53,1	51,8	50,6	49,8	48,9	48,1	48,0	47,5	47,1	46,3	45,5	45,2	48,5
1996	45,0	44,6	44,2	43,4	42,8	42,5	42,8	42,7	42,3	42,1	41,7	41,6	42,9
1997	41,3	41,2	41,0	40,9	40,5	40,5	40,5	40,5	40,2	39,8	39,5	39,5	40,5
1998	39,1	38,7	38,7	38,4	38,2	38,0	38,0	37,9	37,8	37,5	37,4	37,4	38,0
1999	37,3	37,0	36,8	36,3	36,0	36,0	35,8	35,8	35,4	35,1	34,6	34,5	35,9
2000	34,4	33,8	33,4	33,3	33,0	32,5	32,3	32,3	32,0	31,7	31,1	31,0	32,5
2001	30,4	29,9	29,8	29,4	29,0	28,8	28,8	28,8	28,7	28,4	28,1	28,0	29,0
2002	27,5	27,0	26,7	26,4	26,2	26,0	25,9	25,7	25,4	25,1	24,8	24,7	26,0
2003	24,2	24,0	23,6	23,4	23,3	23,1	22,8	22,6	22,3	22,2	21,9	21,9	22,9
2004	21,7	21,3	21,2	20,9	20,7	20,5	20,4	20,2	20,2	20,2	19,9	19,9	20,6
2005	19,9	19,5	19,3	18,9	18,7	18,5	18,2	18,1	18,0	17,8	17,8	17,6	18,5
2006	17,3	17,0	16,9	16,6	16,2	16,1	15,8	15,7	15,7	15,8	15,8	15,7	16,2
2007	15,6	15,3	15,1	15,0	14,6	14,3	14,1	13,9	13,9	13,5	13,1	12,7	14,2
2008	12,3	12,1	11,5	11,3	10,7	10,2	9,7	9,6	9,9	9,9	10,3	10,4	10,7
2009	10,7	10,4	10,4	10,2	9,9	9,8	9,8	9,4	9,7	9,6	9,5	9,4	9,9
2010	9,2	9,0	8,8	8,4	8,3	8,3	7,9	7,7	8,0	7,8	7,7	7,3	8,2
2011	6,9	6,6	6,2	5,6	5,5	5,4	5,1	4,8	4,8	4,4	4,3	4,0	5,3
2012	3,6	3,2	2,8	2,3	2,4	2,2	2,1	1,7	1,7	1,7	1,9	1,6	2,2
2013	1,4	1,4	1,2	1,2	1,2	1,0	0,9	0,5	0,9	1,0	1,3	1,0	1,1
2014	0,8	0,9	0,9	0,7	0,8	0,7	0,8	0,6	1,0	0,9	1,1	1,1	0,9
2015	1,6	1,3	1,1	1,0	0,9	0,8	0,9	0,7	1,1	0,9	1,1	1,1	1,0
2016	1,3	1,5	1,4	1,4	1,3	1,1	1,0	0,8	1,0	1,0	1,0	0,7	1,1
2017	0,4	0,0	0,0										

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

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
1991										1,7577	1,7453	1,7410
1992	1,7275	1,7228	1,7155	1,7083	1,6996	1,6938	1,6910	1,6896	1,6840	1,6742	1,6644	1,6618
1993	1,6558	1,6493	1,6462	1,6398	1,6335	1,6256	1,6195	1,6179	1,6164	1,6056	1,5980	1,5980
1994	1,5890	1,5832	1,5802	1,5758	1,5699	1,5670	1,5626	1,5598	1,5554	1,5469	1,5414	1,5357
1995	1,5301	1,5179	1,5058	1,4978	1,4885	1,4807	1,4793	1,4742	1,4704	1,4629	1,4540	1,4516
1996	1,4498	1,4455	1,4414	1,4330	1,4275	1,4248	1,4275	1,4262	1,4221	1,4206	1,4166	1,4152
1997	1,4125	1,4112	1,4099	1,4085	1,4045	1,4045	1,4045	1,4045	1,4019	1,3979	1,3941	1,3941
1998	1,3901	1,3862	1,3862	1,3836	1,3810	1,3797	1,3797	1,3785	1,3772	1,3746	1,3734	1,3734
1999	1,3721	1,3696	1,3671	1,3621	1,3595	1,3595	1,3570	1,3570	1,3533	1,3509	1,3460	1,3448
2000	1,3435	1,3374	1,3338	1,3327	1,3291	1,3244	1,3220	1,3220	1,3196	1,3162	1,3104	1,3092
2001	1,3034	1,2989	1,2977	1,2932	1,2898	1,2876	1,2876	1,2876	1,2865	1,2832	1,2809	1,2798
2002	1,2743	1,2700	1,2667	1,2635	1,2614	1,2592	1,2581	1,2560	1,2539	1,2507	1,2476	1,2465
2003	1,2413	1,2392	1,2351	1,2331	1,2320	1,2310	1,2280	1,2259	1,2229	1,2219	1,2189	1,2189
2004	1,2169	1,2129	1,2119	1,2090	1,2070	1,2041	1,2031	1,2011	1,2011	1,2011	1,1982	1,1982
2005	1,1982	1,1944	1,1925	1,1886	1,1867	1,1848	1,1820	1,1801	1,1792	1,1773	1,1773	1,1755
2006	1,1727	1,1699	1,1681	1,1653	1,1617	1,1608	1,1580	1,1562	1,1562	1,1580	1,1571	1,1562
2007	1,1553	1,1526	1,1509	1,1491	1,1455	1,1429	1,1403	1,1385	1,1385	1,1350	1,1307	1,1264
2008	1,1230	1,1205	1,1146	1,1121	1,1063	1,1013	1,0965	1,0957	1,0981	1,0981	1,1022	1,1038
2009	1,1063	1,1038	1,1038	1,1013	1,0989	1,0973	1,0973	1,0932	1,0965	1,0957	1,0948	1,0932
2010	1,0916	1,0900	1,0876	1,0837	1,0829	1,0829	1,0789	1,0766	1,0797	1,0774	1,0766	1,0727
2011	1,0685	1,0653	1,0611	1,0559	1,0549	1,0539	1,0508	1,0478	1,0478	1,0437	1,0427	1,0397
2012	1,0357	1,0318	1,0278	1,0230	1,0239	1,0220	1,0210	1,0162	1,0162	1,0162	1,0182	1,0153
2013	1,0134	1,0134	1,0115	1,0115	1,0115	1,0096	1,0087	1,0049	1,0087	1,0096	1,0124	1,0096
2014	1,0077	1,0087	1,0087	1,0068	1,0077	1,0068	1,0077	1,0059	1,0096	1,0087	1,0106	1,0106
2015	1,0153	1,0124	1,0106	1,0096	1,0087	1,0077	1,0087	1,0068	1,0106	1,0087	1,0106	1,0106
2016	1,0130	1,0151	1,0141	1,0141	1,0130	1,0110	1,0100	1,0080	1,0100	1,0100	1,0100	1,0070
2017	1,0040	1,0000	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.

Dossier Casi e Contabilità

Modalità per il calcolo del credito d'imposta sui redditi prodotti all'estero

Il comma 1 dell'art. 165 del Tuir prevede la regola generale per il calcolo del *foreign tax credit*, stabilendo che le *imposte estere pagate a titolo definitivo* sono detraibili dall'imposta netta dovuta, nei limiti della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi esteri e il reddito complessivo, al netto delle perdite dei precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione.

Ai fini dell'individuazione dell'imposta estera detraibile, è opportuno analizzare separatamente sia gli elementi del predetto rapporto, sia la relazione esistente tra la quota d'imposta italiana e l'imposta netta dovuta.

Pertanto, ai fini procedurali è opportuno puntualizzare che:

- *il numeratore del rapporto*, rappresentato dal reddito estero che ha concorso a formare il reddito complessivo in Italia, deve essere assunto, come regola, al lordo dei costi sostenuti per la sua produzione, in ragione delle obiettive difficoltà nella determinazione e nel controllo dei costi effettivamente imputabili a singoli elementi reddituali.

Tuttavia tale modalità di computo se, da una parte, garantisce la simmetria tra l'ammontare del reddito estero assoggettato al tributo estero e il reddito estero preso a riferimento per la determinazione del credito d'imposta, dall'altra, in ragione della diversa composizione del numeratore (reddito estero al lordo dei costi) rispetto al denominatore del rapporto (reddito complessivo al netto dei costi di produzione), potrebbe essere strumentalizzata mediante operazioni finalizzate a un'indebita monetizzazione del credito d'imposta.

Pertanto, tali operazioni potranno essere oggetto di sindacato elusivo, in applicazione dell'art. 37-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, oltre all'eventuale applicazione delle ulteriori norme specificamente previste dall'ordinamento al fine di contrastare eventuali fenomeni di abuso.

Si è precisato come regola, in quanto se si tratta di reddito d'impresa prodotto all'estero mediante stabile organizzazione e di reddito di lavoro autonomo, l'entità di riferimento deve risultare assunta al netto dei costi sostenuti per la loro produzione, così come rideterminati in relazione alla normativa fiscale italiana;

- *il denominatore del rapporto*, costituito dal reddito complessivo, deve necessariamente essere assunto al netto delle perdite dei precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione, e non al lordo. In pratica, l'imposta italiana deve essere considerata per il suo ammontare effettivo senza dover procedere alla ricostruzione virtuale della medesima al fine di evitare l'effetto derivante dal riporto delle perdite pregresse.

Quanto sopra può essere schematizzato nella seguente formula:

$\frac{\text{RE-Reddito estero}}{\text{RCN- reddito complessivo al netto delle perdite dei pregressi periodi d'imposta}} \times \text{imposta italiana}$
--

Le disposizioni contenute nell'articolo citato subordinano il riconoscimento del credito a particolari limiti e condizioni.

In primo luogo, l'accreditamento delle imposte estere non può essere superiore alla quota d'imposta italiana, corrispondente al rapporto predetto, da assumere in ogni caso nei limiti dell'imposta netta dovuta per il periodo d'imposta in cui il reddito estero ha concorso al complessivo reddito imponibile.

È necessario, inoltre, evidenziare che il rapporto tra il reddito estero (RE) e il reddito complessivo al netto delle perdite di esercizi precedenti (RCN), può risultare superiore ad 1 quando le perdite, coeve e/o pregresse, sono così elevate da assorbire interamente il reddito di fonte italiana e parte di quello estero.

In tal caso, il rapporto si considera pari a 1, non potendo l'imposta relativa al reddito estero essere riconosciuta in misura superiore all'imposta effettivamente dovuta, poiché, altrimenti, si determinerebbe un finanziamento delle imposte estere.

A chiarimento dell'assunto, si valuti la seguente situazione di un soggetto Ires con reddito di fonte estera di entità superiore al reddito complessivo netto come si evince dai seguenti dati:

Tipologia	Importi in euro
Reddito di fonte estera (RE)	100.000,00
Reddito di fonte italiana	200.000,00
Perdite pregresse	250.000,00
Reddito complessivo netto (RCN)	50.000,00
Ires operativa per anno 2016 (27,50% di € 50.000,00)	13.750,00
Imposta estera (aliquota del 30%) -> 30% di € 100.000,00	30.000,00

Ne deriva che, applicando, senza correttivi, la formula predetta, si perviene al seguente conteggio:

$$\frac{100.000,00}{50.000,00} \times 13.750,00 = 27.500,00$$

Il rapporto tra il RE-Reddito estero e il RCN- reddito complessivo al netto delle perdite dei pregressi periodi d'imposta del caso in esame è uguale a 2, per cui il credito si deve intendere acquisito in misura tale da non superare l'unità, per cui l'entità dell'imposta estera che potrà essere recuperata non può superare il limite di quella italiana pari a € 13.750,00.

Al riguardo si pone in rilievo che se si tratta di reddito d'impresa prodotto all'estero, sussiste la possibilità di recuperare l'imposta estera eccedente la quota d'imposta italiana - nei limiti dell'imposta netta dovuta di periodo - con il meccanismo del riporto delle eccedenze, di cui al comma 6 dell'art. 165 del Tuir.

Adempimenti contabili delle imprese minori in contabilità semplificata

Il vigente art. 18 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, prevede espressamente l'obbligo per le imprese minori di istituire appositi registri ai fini delle imposte sul reddito, dove annotare rispettivamente i componenti positivi e negativi di reddito, puntualizzando che, ai fini contabili, fermo restando l'istituzione dei registri Iva, se obbligatori, si rende necessario in modo alternativo:

1. *istituire appositi registri degli incassi e dei pagamenti*, dove annotare in ordine cronologico, rispettivamente, i ricavi incassati e i costi effettivamente sostenuti;
2. *utilizzare i registri Iva anche ai fini delle imposte sul reddito*, annotando separatamente le operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva ed effettuando, nel contempo, le annotazioni necessarie a dare rilevanza ai mancati incassi e pagamenti nell'anno di registrazione del documento contabile ai fini Iva;
3. *impiegare i registri Iva anche ai fini delle imposte sul reddito*, esprimendo una specifica opzione che consente loro di non annotare su tali registri gli incassi e i pagamenti, nel qual caso si rende operativa una presunzione assoluta, secondo cui il ricavo si intende incassato e il costo pagato alla data di registrazione del documento contabile ai fini Iva;

tenendo, inoltre, in considerazione che l'art. 9 del D.L. 2 marzo 1989, n. 69 e il D.M. 2 maggio 1989, n. 154, tuttora in vigore per quanto compatibili, prevedono l'obbligo di annotazione:

- *entro sessanta giorni*, dei componenti positivi e negativi di reddito, costituiti dalle operazioni non considerate ai fini Iva cessioni di beni o prestazioni di servizi, nonché dalle operazioni che non concorrono a formare la base imponibile ai fini di detta imposta;
- *entro il termine della presentazione della dichiarazione dei redditi delle operazioni diverse dalle precedenti*, rilevanti ai fini della determinazione del reddito, compreso il valore delle rimanenze.

Nel caso in cui l'impresa minore decida di attivare:

- *il registro degli incassi e dei pagamenti*, nello stesso devono necessariamente risultare annotati rispettivamente i ricavi incassati e i costi effettivamente sostenuti. Specificamente, con riferimento:
 - *alla registrazione dei ricavi*, è previsto che deve essere annotato, cronologicamente, per ciascun incasso:
 - a) il relativo importo;
 - b) le generalità, l'indirizzo e il Comune di residenza anagrafica del soggetto che effettua il pagamento (individuazione che può essere assolta anche con la sola indicazione del codice fiscale del cliente);
 - c) gli estremi della fattura o di altro documento emesso (che può risultare assolto, quando non è obbligatoria ai fini Iva l'emissione della fattura, con l'annotazione del documento contabile che certifica l'operazione effettuata, come, a titolo meramente indicativo, anche il documento che comprovi l'effettuazione della prestazione per le operazioni non considerate ai fini Iva cessioni di beni o prestazioni di servizi);
 - *alla registrazione dei costi*, è previsto che devono essere annotati cronologicamente quelli effettivamente sostenuti nell'esercizio e, per ciascuna spesa:
 - a) le generalità, l'indirizzo e il comune di residenza del soggetto che riceve il pagamento (anche in questo caso, l'obbligo si ritiene assolto con l'indicazione del codice fiscale del soggetto che riceve il pagamento);
 - b) gli estremi della fattura o di altro documento ricevuto, che comprovi l'avvenuto pagamento quando non è obbligatoria ai fini Iva l'emissione della fattura;
- i cui termini di aggiornamento, trattandosi di scritture cronologiche, *devono essere eseguite non oltre sessanta giorni* dal momento in cui l'operazione assume rilevanza, ossia dall'incasso del ricavo o dal pagamento della spesa, mentre i componenti positivi e negativi diversi da quelli che concorrono alla determinazione del reddito con il criterio di cassa, devono necessariamente risultare annotati nei registri in argomento, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi;
- *i registri Iva integrati*, con i quali si possono sostituire i registri cronologici degli incassi e dei pagamenti, se, ovviamente, risultano annotate separatamente le operazioni non soggette ad Iva.

Ai fini procedurali:

- *le operazioni rilevanti ai fini Iva* devono essere annotate nei registri di riferimento nel rispetto delle discipline di settore contenute negli artt. 23 e seguenti del decreto Iva, tenendo presente che sussiste la necessità di conciliare tali modalità con le esigenze del regime di cassa, con la conseguenza che:
 - a) *l'annotazione di una fattura di acquisto*, seppur propedeutica ai fini Iva all'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta (esperibile, ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633), deve essere, comunque, eseguita entro sessanta giorni dal suo pagamento, al fine di poter dare rilevanza alla spesa nel corretto periodo di imputazione;
 - b) *l'eventuale mancata registrazione della fattura di acquisto entro tale termine* non pregiudica, comunque, l'esercizio del diritto a detrazione nel termine più ampio previsto dall'art. 19 del decreto Iva;
 - c) *la registrazione della fattura di acquisto oltre il termine dei sessanta giorni dall'avvenuto pagamento*, non determina, inoltre, l'indeducibilità del costo, laddove la registrazione sia, in ogni caso, eseguita nell'esercizio in corso.

Per quanto attiene, invece, alle altre operazioni:

- *i componenti positivi o negativi che concorrono alla determinazione del reddito di impresa secondo il principio di cassa*, ma non sono considerate né cessioni di beni, né prestazioni di servizi ai fini Iva,

devono necessariamente risultare registrate entro 60 giorni dal momento in cui si considera rilevante l'operazione, e cioè dalla data dell'avvenuto incasso o pagamento, secondo quanto stabilito dall'art. 9 del D.L. 2 marzo 1989, n. 69 e dal D.M. 2 maggio 1989, n. 154;

- *i componenti positivi e negativi che non concorrono alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa*, come, a titolo meramente indicativo, gli ammortamenti, le spese per il personale dipendente, ecc., devono essere annotati nei registri Iva entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Al fine di raccordare i criteri di registrazione delle operazioni soggette ad Iva con le regole di *determinazione del reddito per cassa*, è stato espressamente previsto che nel registro Iva devono necessariamente risultare annotati cronologicamente anche gli incassi e i pagamenti.

In alternativa, *per motivi di semplificazione*, in luogo delle singole annotazioni degli incassi e dei pagamenti, può essere riportato, al termine di ciascun periodo d'imposta:

- l'importo complessivo dei mancati incassi o pagamenti;
- con l'indicazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono;

tenendo presente che:

- *l'annotazione delle fatture ai fini Iva nel corso del periodo d'imposta rileva anche ai fini dell'incasso o del pagamento*, con l'effetto che, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, è necessario riportare l'importo complessivo di quanto non incassato o non pagato, specificando, con apposita rilevazione, i documenti cui si riferiscono detti mancati incassi e pagamenti;
- *nel periodo d'imposta in cui avviene l'effettivo incasso o pagamento*, sussiste poi la necessità di annotare separatamente - *entro sessanta giorni dall'evento* - i ricavi percepiti e i costi sostenuti, indicando gli estremi dei documenti di riferimento;
- *i registri IVA senza separata indicazione degli incassi e dei pagamenti*, la cui operatività è soggetta a specifica opzione, vincolante per almeno un triennio, in base alla quale.

- il ricavo si intende incassato;
- e;

- il pagamento effettuato;

alla data di registrazione del documento contabile.

Così operando viene consentito al soggetto interessato, che ha scelto di utilizzare i soli registri Iva, di non effettuare a fine anno le annotazioni dei mancati incassi e pagamenti, fermo restando, in ogni caso, l'obbligo di separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva.

Tale opzione, che introduce un criterio di semplificazione ulteriore nella determinazione del reddito delle imprese minori:

- *può essere effettuata, come regola, da tutti i soggetti Iva, a prescindere dal regime dagli stessi applicato e dalle specifiche regole alle quali gli stessi soggiacciono* e, conseguentemente, può essere effettuata, come ad esempio, dagli autotrasportatori, che prestano unicamente servizi di trasporto, ai quali è concessa la possibilità di poter annotare, secondo l'art. 74, comma 4, del decreto Iva, le fatture emesse entro il trimestre successivo, derogando quindi alla regola generale di cui all'art. 23 del medesimo decreto (annotazione della fattura entro quindici dalla data di emissione e, per le fatture differite, entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettuazione delle operazioni);
- *si deve ritenere esclusa per i soggetti che effettuano operazioni fuori campo Iva e che non sono tenuti agli adempimenti contabili ai fini di detto tributo*, come, ad esempio, i soggetti residenti nei comuni di Livigno e Campione d'Italia, considerati ai fini Iva territori extra Unione europea.

Per quanto attiene:

- *ai costi sostenuti*, nel presupposto che ai fini Iva il contribuente, per esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta attribuitagli in rivalsa, ha facoltà di registrare la fattura di acquisto entro i termini previsti dall'art. 19 del decreto Iva - gli stessi si considereranno pagati al momento della registrazione del documento contabile, non rilevando il momento in cui si verifica l'effettivo esborso finanziario;
- *i ricavi percepiti*, si devono considerare incassati nel momento della registrazione delle fatture nonostante, ai fini della liquidazione dell'Iva a debito periodica, la registrazione del documento - da eseguirsi *entro quindici giorni e con riferimento alla data della loro emissione* - per le fatture

ordinarie, ed *entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettuazione delle operazioni* per le *fatture differite*, produca effetto per il periodo in cui le operazioni sono state effettuate.

Al riguardo, è opportuno tenere in considerazione che:

- *in presenza di operazioni in valuta estera*, rilevano in ogni caso al momento dell'incasso/pagamento le differenze su cambi, in quanto, a norma del comma 2 dell'art. 9 del Tuir, i proventi e le spese in valuta estera devono necessariamente risultare valutati secondo il cambio del giorno in cui sono percepiti o sostenuti;
- *l'opzione per applicare quest'ultima modalità contabile, vincolante per il contribuente per almeno un triennio*, deve risultare esercitata secondo le regole generali, per cui sia l'opzione, sia la revoca di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili si desumono da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili. Il contribuente è, tuttavia, tenuto a comunicare l'opzione nella prima dichiarazione annuale Iva da presentare successivamente alla scelta operata.