
Circolare di studio n. 22/2015

Periodo 1-15 dicembre

Gianluca Mollichella
Commercialista
Via Comano 95
00139 Roma
Tel 06.8719.4524/8259
Fax 06.8719.0889
Mail mollichella@tiscali.it

Sommario

Bene a sapersi	3
Proroga definitiva per la voluntary disclosure	3
Imposta sostitutiva sulla rivalutazione del TFR	4
Versamento del saldo IMU 2015	5
Deducibilità del pranzo o della cena di Natale con i lavoratori dipendenti da parte degli esercenti attività d'impresa	8
Nuovi aggi di riscossione	9
Rivendita non esclusiva di stampa, quotidiani e periodici e altre merci	10
Tasse automobilistiche: documentazione per istanza di rimborso	11
Agenda.....	13
Scadenario dal 1 al 15 Dicembre 2015.....	13
Formulario operativo.....	18
730 precompilato: rilevazione delle spese sanitarie tramite il Sistema Tessera Sanitaria	18
Indici e dati	22
Coefficienti di rivalutazione del TFR	22
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.....	24
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti.....	25
Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di Gennaio 1947 al mese di Ottobre 2015	26
Individuazione delle variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di Ottobre 2015	28
Dossier Casi e Contabilità	30
Contabilizzazione dell'onere di competenza delle ferie non godute	30
Numerazione pagine e imposte dovute per registri e libri contabili.....	32

Bene a sapersi

Proroga definitiva per la voluntary disclosure

Con la conversione in legge del D.L. 30 settembre 2015, n. 153, è stata resa definitiva l'approvazione della proroga dei termini per l'accesso alla procedura di voluntary disclosure.

Ai fini operativi:

- l'attivazione della procedura di collaborazione volontaria è consentita fino al 30 novembre 2015, con la possibilità di procedere:
 - all'integrazione dell'istanza;
 - alla presentazione della relazione di accompagnamento e della documentazione a corredo della medesima;entro il 30 dicembre 2015; termine, tra l'altro, anche fruibile da coloro che hanno già presentato la prevista istanza e hanno la necessità di rettificare o di correggere la stessa con una richiesta integrativa e procedere alla presentazione della inerente documentazione;
- il termine ultimo di conclusione delle procedure di controllo delle collaborazioni volontarie attinenti al rientro dei capitali, è stato unificato, per tutti gli anni coinvolti, al 31 dicembre 2016;
- i termini decadenziali dell'azione accertatrice dell'Agenzia delle entrate, per quanto attiene a:
 - imponibili;
 - imposte;
 - ritenute;
 - contributi;
 - sanzioni;
 - interessi;

inerenti alla procedura di collaborazione volontaria sono stati modificati stabilendo che l'Amministrazione finanziaria avrà a disposizione dodici mesi in più di tempo per accertare il periodo d'imposta in scadenza al 31 dicembre 2015, salvo garantire sia un'unitaria trattazione delle richieste inerenti ad annualità diverse da quelle in scadenza, sia una data certa per la conclusione dell'intero procedimento.

Tra le novità presenti nel provvedimento in argomento, si ritiene utile segnalare:

- *la competenza inerente alla gestione delle istanze presentate per la prima volta dopo il 10 novembre 2015 viene attribuita ad una specifica articolazione dell'Agenzia delle entrate*, che con un apposito provvedimento del direttore è stato individuato il Centro Operativo di Pescara (cui dovrà seguire altro provvedimento per l'assegnazione delle ulteriori attribuzioni per la gestione, nonché per consentire ai contribuenti di svolgere l'eventuale contraddittorio presso le altre sedi dell'Agenzia delle entrate);
- *la possibilità di richiedere l'applicazione, ai fini delle imposte dirette, dell'aliquota del 5% dell'ammontare delle pensioni svizzere non dichiarate o, meglio, delle prestazioni erogate dalla previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità svizzera*, tenendo presente che il medesimo meccanismo si rende operativo anche per le prestazioni erogate dai diversi enti o istituti svizzeri di prepensionamento;
- *il confermato esonero dal quadro RW previsto in favore dei lavoratori frontalieri per il conto corrente estero su cui sono accreditati lo stipendio o altri emolumenti, con estensione anche al coniuge e ai*

familiari di primo grado eventualmente cointestatari o beneficiari di procure e deleghe sul conto corrente medesimo;

- *la convalidata proroga dei termini al 30 novembre 2015* deve anche essere, in ogni caso, risultare coordinata con l'onere di procedere alla presentazione del quadro RW del modello Unico 2015, per il quale, in relazione all'art. 2, comma 7, D.P.R. 322/1998, si devono ritenere validi gli adempimenti dichiarativi presentati entro 90 giorni dalla scadenza del termine, ferma restando, ovviamente, l'applicazione delle sanzioni amministrative nella misura ridotta (ravvedimento).

Imposta sostitutiva sulla rivalutazione del TFR

I datori di lavoro che rivestono la qualifica di "sostituti d'imposta" sono tenuti a corrispondere annualmente l'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il Tfr-trattamento di fine rapporto maturata nel corso di ciascun anno solare.

Sulle rivalutazioni dei fondi per il Tfr-Trattamento di fine rapporto si rende dovuta *un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi del 17%*, stabilita dall'art. 1, comma 623, della L. 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015), tenendo presente che tale entità si applica alle rivalutazioni decorrenti dal 1° gennaio 2015 (in precedenza, l'entità dell'imposta sostitutiva era pari all'11%).

Il versamento dell'imposta, che deve essere effettuato utilizzando il modello F24, è a carico del datore di lavoro o dell'ente pensionistico e deve essere effettuata in due rate: l'acconto entro il 16 dicembre (codice tributo: 1712) e il saldo entro il 16 febbraio dell'anno successivo (codice tributo: 1713), tenendo in considerazione che la medesima:

- non si rende dovuta per i contribuenti che aderiscono a una forma pensionistica complementare, nel qual caso, infatti, il lavoratore è privo del Tfr che viene interamente destinato al fondo pensione;
- non rientra nel regime di tassazione separata relativa alle quote di indennità di fine rapporto di importo superiore a € 1.000.000,00, in quanto tale entità concorre alla formazione del reddito complessivo. Tale modalità, contenuta nell'art. 24, comma 1, del D.L. 201/2011), trova operatività, in ogni caso, anche per tutti i compensi e le indennità erogati agli amministratori delle società di capitali.

Ai fini procedurali, è opportuno tenere in considerazione che il fondo Tfr accantonato al 31 dicembre di ogni anno (escluse le quote maturate nell'anno stesso) deve essere rivalutato sulla base di un apposito coefficiente. La rivalutazione deve essere eseguita sia alla fine di ciascuno anno solare, sia al momento della cessazione del rapporto di lavoro.

Il coefficiente di rivalutazione è composto, di regola, da un tasso fisso (1,50%) e da uno variabile, pari al 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo, per le famiglie di operai e impiegati, accertato dall'Istat, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente. Si è precisato "di regola", in quanto nell'ipotesi di cessazione del rapporto di lavoro, l'indice Istat è quello che risulta nel mese in cui è avvenuta l'interruzione.

L'acconto da versare entro il 16 dicembre, può essere determinato utilizzando:

- *il metodo storico*, nel qual caso il datore di lavoro o l'ente pensionistico deve calcolare l'acconto sul 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno solare precedente, considerando anche le rivalutazioni relative ai Tfr eventualmente erogati nel corso dell'anno;
- *il metodo previsionale*, nel qual caso il datore di lavoro o l'ente pensionistico deve procedere a determinare presuntivamente l'acconto dovuto sul 90% delle rivalutazioni che maturano nello stesso

anno per il quale si versa l'acconto. In questa ipotesi, l'imponibile da utilizzare è dato dal Tfr maturato fino a tutto il 31 dicembre dell'anno precedente relativo a tutti i dipendenti ancora in forza al 30 novembre dell'anno in corso (per esempio, l'imponibile da utilizzare per il 2015 sarà calcolato sul Tfr maturato fino al 31 dicembre 2014 facendo riferimento al numero dei dipendenti ancora in forza al 30 novembre);

Nella situazione in cui prima, del 16 dicembre, tutti i dipendenti abbiano cessato il rapporto di lavoro, è possibile determinare l'acconto non sulla quota di rivalutazione dell'anno precedente, ma su quella maturata nello stesso anno in cui si versa.

Il saldo dell'imposta sostitutiva, al netto di quanto già versato a titolo di acconto, che deve essere corrisposto entro il 16 febbraio 2016 (anno successivo a quello cui si riferisce la quota di rivalutazione sulla quale è stata determinata l'imposta), deve essere individuato prendendo come riferimento la fine dell'anno e applicando l'aliquota sulle rivalutazioni del Tfr-trattamento di fine rapporto che si sono determinate nell'anno stesso.

Ai fini procedurali, si ritiene evidenziare che i datori di lavoro possono compensare l'imposta sostitutiva, direttamente nel modello F24, utilizzando eventuali crediti maturati per altre imposte o contributi, tenendo presente che:

- per il versamento dell'imposta sostitutiva è possibile usufruire anche del credito che deriva dal prelievo anticipato sui trattamenti di fine rapporto (art. 3 della L. 662/1996); credito che può essere utilizzato fino a compensazione dell'imposta sostitutiva dovuta e l'importo compensato non rileva per la determinazione del limite annuo massimo di compensazione;
- in caso di operazioni di fusione o di scissione che comportano l'estinzione dei soggetti preesistenti, sono tenuti a effettuare i dovuti versamenti dell'acconto (e anche del saldo) dell'imposta sostitutiva:
 - gli stessi soggetti, fino alla data di efficacia della fusione o della scissione;
 - la società incorporante, beneficiaria o, comunque, risultante dalla fusione o dalla scissione, successivamente alla data di efficacia dell'operazione.
- in presenza di operazioni che non comportano l'estinzione dei soggetti preesistenti, sono tenuti a effettuare i versamenti:
 - il soggetto originario, relativamente al personale per il quale non si verifica alcun passaggio presso altri datori di lavoro;
 - il soggetto presso il quale si verifica, senza interruzione del rapporto di lavoro, il passaggio dei dipendenti e del relativo Tfr maturato.

Versamento del saldo IMU 2015

Entro il 16 dicembre 2015, deve essere effettuata la corresponsione del saldo Imu 2015, individuato applicando quanto previsto dalla delibera comunale pubblicata sul sito Internet del Ministero dell'economia e delle finanze entro il 28 ottobre 2015, a congruaggio con quanto già versato in acconto.

L'adempimento riguarda anche l'Imu dovuta:

- per i terreni agricoli ubicati in Comuni non montani o parzialmente montani di soggetti non coltivatori diretti e/o imprenditori agricoli professionali;

- dagli enti non commerciali, tenuti al pagamento dell'imposta per i beni immobili che non beneficiano dell'esenzione, per i quali, entro la data predetta, deve essere corrisposta la seconda rata pari al 50% dell'Imu 2014.

Per calcolare l'entità dell'imposta dovuta, alla base imponibile devono necessariamente essere applicate l'aliquota e le eventuali detrazioni e/o riduzioni del tributo o dell'imponibile previste a livello nazionale e/o comunale, in presenza di specifiche o particolari situazioni, tenendo presente che sussiste anche la necessità di rapportare il tributo ai mesi e alla percentuale di possesso computando per intero il mese nel quale lo stesso si è protratto per almeno 15 giorni.

Le aliquote Imu "di base" sono:

- del 7,6‰, applicabile alla generalità delle situazioni;
 - del 4,0‰, riservata alle abitazioni principali di lusso e relative pertinenze;
- anche se, al riguardo, è opportuno tenere presente la potestà regolamentare dei Comuni, sia in materia di aliquote, sia di riconoscimento di detrazioni e/o riduzioni.

La base imponibile Imu su cui applicare le predette aliquote deve essere individuata come segue:

<i>Tipologia bene immobile</i>	<i>Riferimenti catastali</i>	<i>Descrizione individuativa dei beni immobili</i>	<i>Base imponibile Imu</i> RC = rendita catastale iscritta in Catasto al 1° gennaio
Fabbricati	A (escluso A/10) C/2 C/6 C/7	A-Beni immobili ad uso abitativo (escluso A/10) C/2-Cantine, locali di deposito C/6-Autorimesse e posti auto C/7-Tettoie	$(160 \times RC \times 105) : 100 =$ $= RC \times 168$
	A/10 D/5	A/10-Uffici e studi privati D/5-Banche e assicurazioni (agli immobili di cat. D privi di rendita catastale, posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, al costo contabilizzato si applicano i coefficienti ex D.M. 25 marzo 2015)	$(80 \times RC \times 105) : 100 =$ $= RC \times 84$
	B C/3 C/4 C/5	B-Residenze collettive (gruppo B) C/3-Laboratori artigiani C/4-Fabbricati e locali per esercizi sportive (come ad es.: palestre) C/5-Stabilimenti balneari e di acque curative	$(140 \times RC \times 105) : 100 =$ $= RC \times 147$
	C/1	C/1-Negozi e botteghe	$(55 \times RC \times 105) : 100 =$ $= RC \times 57,75$
	D (escluso D/5)	Immobili a destinazione speciale (gruppo D) (agli immobili di cat. D privi di rendita catastale, posseduti da imprese e	$(65 \times RC \times 105) : 100 =$ $= RC \times 68,25$

		<i>distintamente contabilizzati, al costo contabilizzato si applicano i coefficienti ex D.M. 25 marzo 2015)</i>	
<i>Tipologia</i>		<i>Descrizione individuativa dei beni immobili</i>	<i>Coefficiente per individuare base imponibile Imu</i>
Terreni		Posseduti da coltivatori diretti o Iap iscritti alla previdenza agricola	75
		Posseduti da altri soggetti diversi da coltivatori diretti o Iap iscritti alla previdenza agricola	135

Inoltre, al ricorrere di specifiche situazioni, la base imponibile deve essere individuata nel modo seguente:

<i>Tipologia</i>	<i>Descrizione operativa</i>												
Beni immobili e/o fabbricati di interesse storico e/o artistico	Operativi i predetti coefficienti moltiplicatori con la riduzione della base imponibile al 50% (art. 13, comma 3, D.L. 201/2011), solamente per il periodo temporale dell'anno durante il quale risulta presente tale condizione.												
Beni immobili e/o fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e, quindi, in concreto non utilizzati	Operativi i predetti coefficienti moltiplicatori con la riduzione della base imponibile al 50% (art. 13, comma 3, D.L. 201/2011), solamente per il periodo temporale dell'anno durante il quale risulta presente tale condizione.												
Beni immobili e/o fabbricati in corso di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione	Valore dell'area edificabile fino alla data di ultimazione dei lavori o, se precedente, fino alla data in cui il bene immobile e/o il fabbricato inizia ad essere utilizzato (art. 13, comma 3, D.L. 201/2011), tenendo in considerazione se si tratta di beni di interesse storico-artistico, la base imponibile dovrebbe essere individuata sul valore dell'area edificabile ridotta al 50%.												
Terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti o da Iap-imprenditori agricoli professionali	Imposta applicabile solamente sulla base imponibile Imu eccedente € 6.000,00 (art. 13, comma 8-bis, D.L. 201/2011),tenendo presente, inoltre, che su tale eccedenza, il tributo si rende dovuto in relazione all'imponibile come di seguito schematizzato:												
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;"><i>Valore della base imponibile</i></th> <th style="text-align: center;"><i>Entità tributo dovuto</i></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">fino a € 6.000,00</td> <td style="text-align: center;">0%</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">da € 6.000,00 a € 15.500,00</td> <td style="text-align: center;">30% dell'Imu base risultante</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">da € 15.500,00 a € 25.500,00</td> <td style="text-align: center;">50% dell'Imu base risultante</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">da € 25.500,00 a € 32.000,00</td> <td style="text-align: center;">75% dell'Imu base risultante</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">oltre a € 32.000,00</td> <td style="text-align: center;">100% dell'Imu base risultante</td> </tr> </tbody> </table>	<i>Valore della base imponibile</i>	<i>Entità tributo dovuto</i>	fino a € 6.000,00	0%	da € 6.000,00 a € 15.500,00	30% dell'Imu base risultante	da € 15.500,00 a € 25.500,00	50% dell'Imu base risultante	da € 25.500,00 a € 32.000,00	75% dell'Imu base risultante	oltre a € 32.000,00	100% dell'Imu base risultante
	<i>Valore della base imponibile</i>	<i>Entità tributo dovuto</i>											
	fino a € 6.000,00	0%											
	da € 6.000,00 a € 15.500,00	30% dell'Imu base risultante											
	da € 15.500,00 a € 25.500,00	50% dell'Imu base risultante											
da € 25.500,00 a € 32.000,00	75% dell'Imu base risultante												
oltre a € 32.000,00	100% dell'Imu base risultante												

Il pagamento della rata a saldo può essere eseguito utilizzando sia l'apposito bollettino postale, sia il modello F24. Se il soggetto interessato decide di effettuare il versamento utilizzando il modello F24, i codici tributo da indicare nella Sezione "IMU ed altri tributi locali", differenziati in relazione alla tipologia di del bene, sono i seguenti:

<i>tipologie del bene</i>	<i>codice tributo</i>
Abitazione principale e relative pertinenze (di lusso)	3912
Aree fabbricabili	3916
Immobili categoria D: imposta destinata allo Stato (aliquota 7,6‰)	3925
Immobili categoria D: imposta destinata al Comune (da maggior aliquota deliberata)	3930
Altri fabbricati	3918
Terreni	3914

Deducibilità del pranzo o della cena di Natale con i lavoratori dipendenti da parte degli esercenti attività d'impresa

Tra le “spese di rappresentanza” si devono ritenere rientranti quelle “per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose”.

Al riguardo, l’Agenzia delle entrate, nella circolare 13 luglio 2009, n. 34/E, ha puntualizzato che nel caso di spese sostenute per tali feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento” non possono essere qualificabili come spese di rappresentanza quelle sostenute per eventi aziendali in cui sono presenti esclusivamente lavoratori dipendenti dell’impresa, in quanto le medesime non possono considerarsi sostenute nell’ambito di “*significative attività promozionali*” dei prodotti dell’impresa e per carenza, in definitiva, del requisito della ragionevolezza (collegamento con i ricavi dell’impresa).

Pertanto, l’esborso sostenuto per il *pranzo* o per la *cena di Natale* organizzati dall’esercente attività d’impresa:

- *esclusivamente per i propri lavoratori dipendenti*, poiché non può essere considerata “di rappresentanza”, si ritiene che possa essere inquadrato come una particolare “liberalità” è come tale:
 - *ai fini Iva*, il tributo risulta non detraibile, in quanto inerente ad un onere sostenuto per i lavoratori dipendenti e, quindi, mancante del requisito dell’inerenza con *l’esercizio dell’impresa*;
 - *ai fini delle imposte sui redditi (Irpef e Ires)*, il costo sostenuto può essere considerato deducibile nel limite del 75% dell’entità dell’onere sostenuto, come previsto per le spese di ristorante, e del 5% dell’entità delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dall’adempimento dichiarativo ex art. 100, comma 1, del Tuir;
 - *ai fini dell'Irap*, attualmente, deve essere rilevato come componente negativo indeducibile in quanto qualificabile quale “costo del personale”;
- *con la presenza anche di soggetti terzi, quali clienti, potenziali nuovi clienti, istituzioni, ecc.*, si deve considerare rientrante tra le spese di rappresentanza per cui:
 - *ai fini Iva*, il tributo risulta non detraibile;
 - *ai fini delle imposte sui redditi (Irpef e Ires)*, il costo sostenuto può essere considerato deducibile, come regola, nel limite del 75% dell’entità dell’onere sostenuto, come previsto per le spese di ristorante, da ricalcolare in relazione al limite dell’entità massima deducibile nel periodo d’imposta. Infatti, le spese di rappresentanza sono deducibili in misura percentuale a scaglioni in base ai proventi e ricavi conseguiti dalla “gestione caratteristica dell’impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo d’imposta”, tenendo presente che i limiti di deducibilità (che costituiscono il plafond) sono pari all’1,3% dei ricavi e proventi fino a 10 milioni di euro, dello 0,5%

dei ricavi e proventi per la parte eccedente 10 milioni e fino a 50 milioni di euro e dello 0,1% dei ricavi e proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro;

- *ai fini dell'Irap*, l'onere imputato si deve valutare come *deducibile* per i soggetti che applicano il metodo da bilancio e come *non deducibile* per coloro che applicano il metodo fiscale.

Nuovi aggi di riscossione

Con l'art. 9 del D.Lgs. 24 settembre 2015 n. 159-Misure per la semplificazione e razionalizzazione delle norme in materia di riscossione è stato sostituito l'art. 17 del D.Lgs. 13 aprile 1999, n. 112, riguardante gli oneri di funzionamento del servizio nazionale della riscossione.

In sintesi viene stabilito che:

- al fine di assicurare il funzionamento del servizio nazionale della riscossione, per il presidio della funzione di deterrenza e contrasto dell'evasione e per il progressivo innalzamento del tasso di adesione spontanea agli obblighi tributari, agli agenti della riscossione sono riconosciuti gli oneri di riscossione e di esecuzione commisurati ai costi per il funzionamento del servizio;
- entro il 31 gennaio di ciascun anno, Equitalia S.p.A., previa verifica del Ministero dell'economia e delle finanze, determina, approva e pubblica sul proprio sito web i costi da sostenere per il servizio nazionale di riscossione che, tenuto conto dell'andamento della riscossione, possono includere una quota incentivante destinata al miglioramento delle condizioni di funzionamento della struttura e dei risultati complessivi della gestione, misurabile sulla base di parametri, attinenti all'incremento della qualità e della produttività dell'attività, nonché della finalità di efficientamento e razionalizzazione del servizio;
- con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze vengono individuati i criteri e i parametri per la determinazione dei costi e quelli in relazione ai quali si possono modificare in diminuzione le predette quote percentuali, all'esito della verifica sulla qualità e produttività dell'attività, nonché dei risultati raggiunti in termini di efficientamento e razionalizzazione del servizio, anche rimodulando le medesime in funzione dell'attività effettivamente svolta;
- gli oneri di riscossione e di esecuzione devono necessariamente risultare ripartiti in:
 - una quota, denominata oneri di riscossione a carico del debitore, pari:
 - all'1%, in caso di riscossione spontanea effettuata ai sensi dell'art. 32 del D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46;
 - al 3% delle somme iscritte a ruolo rimosse, in caso di pagamento entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella;
 - al 6% delle somme iscritte a ruolo e dei relativi interessi di mora riscossi, in caso di pagamento oltre tale termine;
 - una quota, denominata spese esecutive, correlata all'attivazione di procedure esecutive e cautelari da parte degli agenti della riscossione, a carico del debitore, nella misura fissata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che individua anche le tipologie di spesa oggetto di rimborso;
 - una quota, a carico del debitore, correlata alla notifica della cartella di pagamento e degli altri atti della riscossione, da determinare con il predetto decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;
 - una quota, a carico dell'ente che si avvale degli agenti della riscossione, in caso di emanazione da parte dell'ente medesimo di un provvedimento che riconosce in tutto o in parte non dovute le somme affidate, nella misura determinata con il predetto decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;
 - una quota, a carico degli enti che si avvalgono degli agenti della riscossione, pari al 3% delle somme rimosse entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella.

In concreto, l'intervento normativo in argomento, stabilisce che il contribuente, oltre agli oneri per le eventuali procedure esecutive e il costo per la notifica della cartella di pagamento, è tenuto a corrispondere a titolo di aggio un'entità pari:

- *al 3% delle somme iscritte a ruolo*, se effettua il versamento degli importi dovuti entro 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento;
- *al 6% delle somme iscritte a ruolo*, oltre agli interessi di mora, se effettua il versamento degli importi dovuti oltre 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento;

tenendo in considerazione per gli accertamenti esecutivi, l'aggio continua ad essere interamente a carico del debitore se lo stesso non procedere alla corresponsione delle somme intimate entro il termine per la presentazione del ricorso.

In ogni caso, è opportuno puntualizzare che per i carichi affidati agli agenti della riscossione fino al 31 dicembre 2015, continua a trovare applicazione:

- dell'aggio a carico del contribuente nella misura del 3,65% delle somme iscritte a ruolo, se lo stesso non procedeva ad eseguire il versamento degli importi entro 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento;
- dell'aggio interamente a carico del contribuente nella misura dell'8% delle somme iscritte a ruolo, se lo stesso non procedeva ad eseguire il versamento degli importi oltre i 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento;

tenendo presente che, in presenza di accertamenti esecutivi, l'aggio deve essere considerato interamente a carico del contribuente se le somme intime non risultavano corrisposte entro il termine per procedere alla presentazione del possibile ricorso.

Rivendita non esclusiva di stampa, quotidiani e periodici e altre merci

Con la risoluzione n. 223700 del 4 novembre 2015, il Ministero dello sviluppo economico, ha precisato che ai sensi dell'art. 2, comma 2, del D.Lgs. 24 aprile 2001, n. 170 recante *"Riordino del sistema di diffusione della stampa quotidiana e periodica"*, l'apertura di una rivendita esclusiva e non esclusiva *"è soggetta al rilascio di autorizzazione da parte dei comuni, anche a carattere stagionale (...). Per i punti di vendita esclusivi l'autorizzazione è rilasciata nel rispetto dei piani comunali di localizzazione"*.

Il successivo comma 3, individua gli esercizi commerciali all'interno dei quali può essere autorizzata la vendita non esclusiva di quotidiani e periodici, ossia:

- a) le rivendite di generi di monopolio;
- b) le rivendite di carburanti e di oli minerali;
- c) i bar, inclusi gli esercizi posti nelle aree di servizio delle autostrade e nell'interno di stazioni ferroviarie, aeroportuali e marittime, ed esclusi altri punti di ristoro, ristoranti, rosticcerie e trattorie;
- d) le strutture di vendita come definite dall'art. 4, comma 1, lettere e), f) e g), del D.Lgs. 31 marzo 1998, n. 114, con un limite minimo di superficie di vendita pari a metri quadrati 700;
- e) gli esercizi adibiti prevalentemente alla vendita di libri e prodotti equiparati, con un limite minimo di superficie di metri quadrati 120;
- f) gli esercizi a prevalente specializzazione di vendita, con esclusivo riferimento alla vendita delle riviste di identica specializzazione.

Per quanto attiene all'attività di rivendita non esclusiva di quotidiani e periodici, in relazione delle norme di liberalizzazione e semplificazione, non sussistendo alcun margine di discrezionalità in capo all'autorità competente, all'avvio della medesima può essere applicabile l'istituto della Scia, secondo quanto disposto

dall'art. 19 della L. 241/1990, pur ponendo in evidenza che la competenza prevalente in materia spetta al Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria.

Con riferimento, invece, all'attività di vendita in generale, è opportuno tenere in considerazione che la disciplina nazionale vigente, prevede espressamente che l'attività commerciale possa essere avviata ed esercitata con riferimento ai settori merceologici sia alimentare, sia non alimentare.

Ne deriva, di conseguenza, che un soggetto in possesso dei requisiti prescritti può vendere tutti i prodotti relativi al settore merceologico prescelto, fermo restando il rispetto:

- dei regolamenti locali di polizia urbana, annonaria e igienico-sanitaria;
- dei regolamenti edilizi e delle norme urbanistiche;

nonché:

- delle modalità e delle regole inerenti alle destinazioni d'uso.

Pertanto, nell'ipotesi di vendita al dettaglio di prodotti appartenenti al settore merceologico alimentare, la normativa di riferimento impone, oltre al possesso dei requisiti morali, anche quello dei requisiti professionali, di cui all'art. 71, comma 6, del D.Lgs. 26 marzo 2010, n. 59.

Fermo quanto sopra, si ritiene che la disciplina applicabile alle attività commerciali è correlata alla superficie del locale nel quale il soggetto intende avviare l'attività di vendita, al fine di definire la tipologia dell'attività commerciale e il relativo titolo legittimante all'avvio dell'attività.

Se l'attività risulta esercitata:

■ *in esercizi di vicinato*, ossia quelli aventi:

- superficie di vendita non superiore a 150 mq. nei Comuni con popolazione residente inferiore a 10.000 abitanti;
- superficie di vendita non superiore a 250 mq. nei comuni con popolazione residente superiore a 10.000 abitanti;

è sufficiente la presentazione della Scia-Segnalazione Certificata di Inizio di Attività al Comune competente per territorio;

■ *in esercizi con superficie di vendita superiore ai suddetti limiti*, è necessario ottenere una specifica autorizzazione dal Comune interessato.

Pertanto, se un soggetto intende attivare l'attività di vendita di merce appartenente al settore merceologico alimentare e/o non alimentare in una parte del locale di "un esercizio di vicinato", si ritiene ammissibile l'utilizzo della Scia (fermo restando il possesso dei requisiti prescritti).

Ugualmente tale istituto può essere validamente utilizzato per la vendita *non esclusiva* di quotidiani e periodici nella parte restante di superficie, non essendo necessaria, in questo caso, la correlazione con la superficie del locale.

Se invece la superficie da destinare all'attività di vendita di prodotti appartenenti al settore merceologico alimentare e/o non alimentare risulta di entità superiore ai limiti predetti, si ritiene non ammissibile l'istituto della Scia, in quanto, al riguardo, è necessario l'istituto dell'autorizzazione.

Tasse automobilistiche: documentazione per istanza di rimborso

La tassa automobilistica per gli autoveicoli è una tassa di possesso.

Ne deriva, di conseguenza che, anche in assenza di effettivo utilizzo, la stessa deve necessariamente essere corrisposta da chi risulta essere:

- proprietario;
- usufruttuario;
- acquirente con patto di riservato dominio;
oppure:
- utilizzatore a titolo di locazione finanziaria.

Il soggetto tenuto all'adempimento viene individuato:

- dal pubblico registro automobilistico, per i veicoli in esso iscritti;
- dai registri di immatricolazione, per i rimanenti veicoli ed autoscafi;

tenendo in considerazione che:

- l'obbligo di corrispondere il tributo viene a cessare solamente con la cancellazione dei veicoli e degli autoscafi dai predetti registri;
- l'eventuale rimborso dei maggiori versamenti effettuati può essere chiesto entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui è stato effettuato il pagamento non dovuto.

La documentazione da allegare all'istanza di rimborso è la seguente:

■ *in caso di doppio pagamento:*

- originale della ricevuta di versamento del bollo da rimborsare;
- fotocopia della ricevuta di versamento del bollo pagato correttamente;
- fotocopia della carta di circolazione;

■ *in caso di pagamento in eccesso:*

- fotocopia della ricevuta di versamento del bollo pagato in eccesso;
- fotocopia della carta di circolazione;

■ *in caso di versamento non dovuto:*

- originale della ricevuta di versamento del bollo da rimborsare;
- fotocopia dell'atto (con data antecedente al periodo di copertura del bollo versato) da cui risulta che il pagamento non è dovuto (es.: denuncia di furto, perdita di possesso presentata al Pra-pubblico registro automobilistico, attestato di esenzione rilasciato dal ministero dell'Economia e delle finanze, ecc.).

Agenda

Scadenario dal 1 al 15 Dicembre 2015

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
1	RAVVEDIMENTO SPRINT INERENTE ALLA SECONDA O UNICA RATA DI ACCONTO Per i contribuenti: - persone fisiche; - società semplici; - società di persone e soggetti equiparati; - soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare; inizia il termine per procedere a regolarizzare l'omesso o l'insufficiente versamento della seconda o dell'unica rata di acconto di Irpef, Irap e altre somme dovute in relazione alla dichiarazione dei redditi modelli Unico-PF, Unico-SP, Unico-SC e Irap beneficiando della riduzione della sanzione amministrativa nella misura pari allo 0,2% per ogni giorno di ritardo sino al quattordicesimo giorno successivo.	
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO - ATTIVAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Inizia a decorrere, per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non coincidente con l'anno solare</i> che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino se risultano superati, nei periodi d'imposta 1° dicembre 2012-30 novembre 2013 e 1° dicembre 2013-30 novembre 2014 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° dicembre 2013-30 novembre 2014 e 1° dicembre 2014-30 novembre 2015 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.	
5	ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle annotazioni eseguite nel corso del mese precedente, all'emissione e all'annotazione della fattura o della nota debito inerente alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.	

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.
6	AGENZIA DELLE DOGANE - DATI RELATIVI ALLA CONTABILITÀ Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi alle contabilità dello scorso mese da parte dei destinatari registrati (ex operatori professionali e rappresentanti fiscali) che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici, dei depositari autorizzati del settore alcoli, dei depositari autorizzati che svolgono attività nella fabbricazione di aromi, dei destinatari registrati (ex operatori professionali o rappresentanti fiscali) che svolgono attività nel settore dell'alcole e delle bevande alcoliche, dei depositari autorizzati che svolgono attività nel settore del vino e delle altre bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra e dei destinatari registrati (ex operatori qualificati come operatori professionali registrati), che svolgono attività nel settore del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra in ottemperanza.
6	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 dei depositari autorizzati del settore prodotti energetici e dei depositari autorizzati del settore alcoli.
10	AGENZIA DELLE DOGANE E PRODOTTI ENERGETICI Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso mese di ottobre da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.
14	PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO [F] Gli esercenti attività di intrattenimento (concessionario di rete) devono procedere al pagamento della seconda rata del sesto periodo contabile (novembre-dicembre), pari al 25% del prelievo erariale unico sugli apparecchi da intrattenimento dovuto per il quarto periodo contabile (mesi di luglio e agosto), mediante versamento, utilizzando il modello F24, esclusivamente in via telematica.
15	AGENZIA DELLE DOGANE - ALCOL E BEVANDE ALCOLICHE Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso mese di ottobre da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dell'alcole e delle bevande alcoliche, con esclusione del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra.

15	AGRITURISMO - CORRISPETTIVI Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontare inerenti alle operazioni effettuate nel corso del mese precedente, se, ovviamente, non hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornalieri.
15	ALCOLI METILICI Invio al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione la copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano o utilizzano alcoli metilici, nel quale devono risultare le annotazioni inerenti alle operazioni di carico e scarico poste in essere nel corso del mese precedente e le rimanenze alla fine del medesimo mese, oltre ad allegare un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso di tale mese sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici (con raggruppamento per cliente destinatario).
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 "supersemplificati" numerato progressivamente prima di essere messo in uso (D.M. 11 febbraio 1997), devono necessariamente rilevare in modo distinto: <ul style="list-style-type: none">- 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 "supersemplificati" di cui al D.M. 11 febbraio 1997.	
15	<p>FATTURAZIONE OPERAZIONI - SOGGETTI PASSIVI IVA</p> <p>I soggetti passivi Iva, entro la data in esame, devono procedere ad emettere le fatture, <i>eventualmente anche in forma semplificata</i>, inerenti:</p> <ul style="list-style-type: none">• alle cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo all'identificazione degli operatori o dei soggetti tra i quali è stata posta in essere l'operazione nel corso del mese precedente;• alle cessioni comunitarie non imponibili che sono state effettuate nel corso del mese precedente;• alle prestazioni di servizi "generiche" non soggette all'imposta che risultano poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi di soggetti passivi stabiliti nel territorio di uno Stato membro dell'Unione europea diverso dall'Italia;• alle prestazioni di servizi "generiche" rese o ricevute (autofattura) da un soggetto passivo che risulta localizzato fuori dell'Unione europea poste in essere nel corso del mese precedente;• alle prestazioni di servizi identificabili tramite idonea documentazione, poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi dello stesso operatore economico o soggetto. <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"><p>Nota Bene</p><p>Si ritiene opportuno rammentare che i predetti documenti emessi devono necessariamente essere annotati entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettiva esecuzione delle operazioni stesse.</p></div>	
15	<p>FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00</p> <p>Annotazione in modo cumulativo in un documento riepilogativo delle fatture emesse e/o ricevute, nonché delle autofatture emesse dal cessionario o committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente, di ammontare inferiore a € 300,00.</p>	
15	<p>IMPRESSE DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE COMMERCIALE O DI SERVIZI</p> <p>In presenza dell'avvenuto esercizio dell'apposita opzione, le imprese operanti nel settore della grande distribuzione commerciale o di servizi devono procedere all'invio telematico all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita e per ciascuna giornata, dell'entità dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, inerenti al mese precedente, in sostituzione dell'obbligo di certificazione tramite ricevuta o scontrino fiscale.</p>	

15	<p>IVA A CREDITO DELL'ERARIO- RAVVEDIMENTO</p> <p>Gli operatori con partita Iva, in regime mensile, hanno la possibilità di procedere a regolarizzare gli omessi o gli insufficienti versamenti del saldo Iva a credito dell'Erario dello scorso mese di agosto, il cui termine è scaduto lo scorso 16 settembre 2015, con la sanzione ridotta del 3,33%, oltre agli interessi legali.</p>	
15	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE POSTE IN ESSERE DA SOGGETTI IVA</p> <p>I soggetti con partita Iva che effettuano acquisti intracomunitari di beni e servizi, devono procedere:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ ad annotare, nel registro Iva acquisti e in quello Iva delle vendite, le fatture di acquisto intracomunitarie ricevute <i>nel corso del mese precedente</i>, con riferimento a tale mese;▪ all'emissione dell'autofattura inerente alle operazioni poste in essere nel terzo mese precedente, <i>se non hanno ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione</i>;▪ all'emissione dell'autofattura integrativa in relazione agli addebiti annotati nel mese precedente, <i>se hanno ricevuto una fattura con indicato un corrispettivo di entità inferiore a quello reale</i>.	
15	<p>RITENUTE ALLA FONTE-RAVVEDIMENTO</p> <p>I datori di lavoro e/o i sostituti d'imposta hanno la possibilità di procedere a regolarizzare gli omessi o gli insufficienti versamenti delle ritenute alla fonte dello scorso mese di agosto, il cui termine è scaduto lo scorso 16 settembre 2015, con la sanzione ridotta del 3,33%, oltre agli interessi legali.</p>	
15	<p>CONTRIBUENTI E SOSTITUTI DEI COMUNI DI LAMPEDUSA E LINOSA</p> <p>I contribuenti e i sostituti d'imposta, che al 12 febbraio 2011, risultavano avere il domicilio fiscale o la sede operativa nei Comuni di Lampedusa e Linosa, sono tenuti ad effettuare i versamenti dei tributi sospesi, la cui scadenza rientra nel periodo dal 16 giugno 2011 al 15 dicembre 2015.</p>	

Formulario operativo

730 precompilato: rilevazione delle spese sanitarie tramite il Sistema Tessera Sanitaria

Con l'art. 3, comma 3, del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, è stato previsto sia che il "Sistema Tessera Sanitaria", consenta all'Agenzia delle entrate di poter ottenere le informazioni concernenti le spese sanitarie sostenute dai cittadini, ai fini della predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata, sia che le suddette informazioni devono necessariamente risultare trasmesse telematicamente dalle strutture sanitarie accreditate e dagli iscritti all'albo dei medici chirurghi e degli odontoiatri.

I dati da trasmettere al sistema in argomento riguardano:

- le ricevute di pagamento;
- gli scontrini fiscali;
- gli eventuali rimborsi relativi alle spese sanitarie sostenute da ciascun assistito.

Tra le spese sanitarie sono ricompresi:

- i ticket pagati sulle prestazioni erogate a carico del Servizio Sanitario Nazionale;
- i farmaci, compresi quelli omeopatici o ad uso veterinario;
- i servizi erogati dalle farmacie;
- i dispositivi medici con marcatura "CE";
- le altre prestazioni erogate dalle strutture sanitarie accreditate, nonché dagli iscritti all'albo dei medici chirurghi e degli odontoiatri.

Nel decreto direttoriale del Ragioniere Generale dello Stato del 31 luglio 2015, è stato precisato che:

- l'invio telematico si deve ritenere escluso solamente in presenza di specifica opposizione, espressa dall'assistito al momento dell'emissione del documento fiscale, nel qual caso si deve ritenere eliminato anche l'invio telematico dei dati inerenti ad eventuali rimborsi;
- sussiste la possibilità per l'assistito o soggetto che ha diritto all'assistenza sanitaria nell'ambito del Servizio Sanitario Nazionale di manifestare l'opposizione predetta, procedendo:
 - *in presenza di scontrino parlante*, non comunicando al soggetto che emette lo stesso, il codice fiscale riportato sulla tessera sanitaria;
 - *negli altri casi*, chiedendo, anche oralmente, al medico o alla struttura sanitaria l'annotazione dell'opposizione sul documento fiscale, nel qual caso l'informazione di tale opposizione deve necessariamente essere conservata anche dal medico o dalla struttura sanitaria, tenendo, in ogni caso, presente che tale modalità non trova applicazione in relazione alle spese sanitarie sostenute nel corso dell'anno 2015.

Inoltre, si ritiene anche opportuno puntualizzare che l'assistito ha la possibilità di accedere al "Sistema Tessera Sanitaria", dal 1° al 28 febbraio dell'anno successivo al periodo di imposta di riferimento, per selezionare le proprie spese sanitarie per le quali esprimere la propria opposizione all'utilizzo da parte dell'Agenzia delle entrate, tenendo in considerazione che l'opposizione all'utilizzo dei dati relativi alla spesa sanitaria determina anche l'automatica esclusione dei relativi rimborsi.

Per le spese sostenute nell'anno 2015 e per i rimborsi erogati nello stesso anno, la richiesta di opposizione all'utilizzo dei dati può anche essere effettuata in relazione alle voci aggregate per tipologia di spesa, nei modi di seguito specificati, mentre, con decorrenza dal 1° gennaio 2016, l'assistito avrà la possibilità di:

- *esercitare opposizione alla trasmissione dei dati relativi alla singola prestazione*, al momento dell'erogazione della stessa, tramite esplicita richiesta al soggetto erogatore;
- *esercitare la propria opposizione anche successivamente all'erogazione della prestazione* accedendo al portale del Sistema Tessera Sanitaria (www.sistemats.it) nel mese di febbraio di ciascun anno, per le spese sanitarie sostenute nell'anno di imposta precedente, a partire, come accennato, dall'anno di imposta 2015, tenendo presente che, limitatamente all'anno di imposta 2015, l'opposizione può risultare esercitata richiedendo all'Agenzia delle entrate, nel periodo 1 ottobre 2015 - 31 gennaio 2016, la cancellazione dal sistema Tessera Sanitaria delle spese inerenti ad una o più tipologie, secondo le modalità previste dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 31 luglio 2015.

Ai fini procedurali, in sede di accesso alla *dichiarazione precompilata*, il contribuente potrà visualizzare nell'elenco delle informazioni i seguenti dati riferibili anche ai familiari a carico con esclusione di quelli per i quali sia stata manifestata l'opposizione:

- totale delle spese sanitarie automaticamente agevolabili e dei relativi rimborsi aggregati in base alle tipologie di spesa;
- totale delle spese sanitarie agevolabili solo in presenza di particolari condizioni e dei relativi rimborsi aggregati in base alle tipologie di spesa.

Ne deriva, di conseguenza, che:

- le *spese sanitarie automaticamente agevolabili* risulta esposto, nel rispetto delle regole previste dalla legislazione fiscale vigente, negli appositi campi della dichiarazione precompilata, al netto delle inerenti spese rimborsate riferibili al medesimo anno d'imposta, tenendo presente che se il familiare risulta a carico di più contribuenti, le spese vengono inserite nelle dichiarazioni precompilate di questi ultimi in proporzione alla percentuale di carico;
- i rimborsi delle spese sanitarie, dovuti alla mancata erogazione totale o parziale della prestazione sanitaria ed erogati in un'annualità diversa da quella in cui è stato effettuato il relativo pagamento, saranno inseriti nella dichiarazione precompilata nel quadro relativo ai redditi assoggettati a tassazione separata, tenendo in considerazione che se la spesa sanitaria oggetto del rimborso non è stata portata in detrazione nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui è stata sostenuta, sarà possibile, per il contribuente interessato, procedere ad eseguire la modifica, in modo da eliminando dai redditi assoggettati a tassazione separata l'entità del relativo rimborso;
- le informazioni predette sono anche rese disponibili:
 - ai Caf;
 - ai professionisti abilitati;
 - ai sostituti d'imposta, preventivamente delegati dal contribuente;
 - ai dipendenti dell'Agenzia delle entrate incaricati di fornire assistenza ai contribuenti in relazione alla dichiarazione precompilata.

Ai fini dell'eventuale consultazione dei dati delle spese sanitarie indicati nella dichiarazione precompilata, a partire dal 15 aprile di ciascun anno, il contribuente ha la possibilità di verificare, sul sito dell'Agenzia delle entrate (area autenticata), utilizzando il servizio di interrogazione puntuale in cooperazione applicativa (*servizio web service puntuale*), le informazioni di dettaglio inerenti alle singole spese sanitarie e ai rimborsi, anche con riferimento a alle spese e ai rimborsi relativi ai familiari a carico, ad esclusione delle spese sanitarie e dei rimborsi per i quali l'assistito ha espressamente manifestato l'opposizione.

Inoltre, si ritiene opportuno puntualizzare che le predette informazioni di dettaglio non possono essere visualizzate né dai dipendenti dell'Agenzia delle entrate, in sede di assistenza, né dai soggetti delegati che accedono alla dichiarazione precompilata.

Per quanto attiene all'*opposizione dell'assistito a rendere disponibili all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle spese sanitarie*, si pone in evidenza che, per l'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, ciascun assistito può esercitare la propria opposizione a rendere disponibili all'Agenzia delle entrate, *con relativa cancellazione*, i dati relativi:

- alle spese sanitarie sostenute nell'anno precedente;
- ai rimborsi effettuati nell'anno precedente;

per prestazioni parzialmente o completamente non erogate, tenendo presente che se l'assistito è un familiare a carico, i dati relativi alle spese e ai rimborsi per i quali ha esercitato l'opposizione non sono visualizzabili dai soggetti di cui risulta a carico, né nell'elenco delle informazioni attinenti la dichiarazione precompilata, né nella fase di consultazione dei dati di dettaglio.

In relazione alle sole spese sostenute nell'anno 2015, nel periodo dal 1° ottobre 2015 al 31 gennaio 2016, l'assistito, in alternativa alla modalità predette, può esercitare l'opposizione a rendere disponibili all'Agenzia delle entrate i dati aggregati relativi ad una o più tipologie di spesa, comunicando, oltre alla tipologia di spesa da escludere:

- il proprio codice fiscale;
- gli altri dati anagrafici esposti nel modello (*riprodotto nel paragrafo successivo*);
- il numero di identificazione posto sul retro della tessera sanitaria con la relativa data di scadenza.

L'opposizione all'utilizzo dei dati relativi ad una tipologia di spesa comporta la cancellazione degli stessi e l'automatica esclusione anche dei relativi rimborsi.

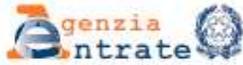
Per effettuare la comunicazione l'assistito può, in forma libera, specificando il tipo di documento di identità, il numero e la scadenza dello stesso:

- inviare una e-mail all'indirizzo di posta elettronica che sarà pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle entrate;
- telefonare al Centro di assistenza multicanale dell'Agenzia delle entrate mediante l'utilizzo dei numeri 848.800.444 - 0696668907 (da cellulare) – +39 0696668933 (da estero);
oppure:
- recarsi personalmente presso un qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia delle entrate e consegnare l'apposito modello di richiesta di opposizione, allegando anche la copia del documento di identità.

Si ritiene opportuno rammentare che:

- l'opposizione all'utilizzo delle spese sanitarie e dei rimborsi può essere esercitata direttamente dall'assistito che ha compiuto i sedici anni d'età, per cui se lo stesso non ha compiuto tale d'età o è incapace d'agire, l'opposizione deve necessariamente risultare effettuata per suo conto dal rappresentante o dal tutore;
- sussiste la possibilità per il contribuente di inserire le spese per le quali è stata esercitata l'opposizione nella successiva fase di modifica o integrazione della dichiarazione precompilata, purché sussistano i requisiti per la detraibilità delle spese sanitarie previsti dalle vigenti disposizioni.

Fac-simile del modello per l'opposizione all'utilizzo dei dati delle spese sanitarie per la dichiarazione dei redditi precompilata



**OPPOSIZIONE ALL'UTILIZZO DEI DATI DELLE SPESE SANITARIE
PER LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI PRECOMPILATA**

Con questo modello l'assistito manifesta all'Agenzia delle entrate l'opposizione all'utilizzo dei dati delle spese sanitarie (spese ed eventuali rimborsi) per la dichiarazione dei redditi precompilata.

IL SOTTOSCRITTO

Codice fiscale	<input type="text"/>		
Cognome e Nome	<input type="text"/>		
Luogo di nascita	<input type="text"/>	Data di nascita	<input type="text"/>
Tessera sanitaria	Numero: <input type="text"/>	Data di scadenza	<input type="text"/>

IN QUALITÀ DI RAPPRESENTANTE/TUTORE DI

Codice fiscale	<input type="text"/>		
Cognome e Nome	<input type="text"/>		
Luogo di nascita	<input type="text"/>	Data di nascita	<input type="text"/>
Tessera sanitaria	Numero: <input type="text"/>	Data di scadenza	<input type="text"/>

CHIEDE

CHE I DATI (SPESE ED EVENTUALI RIMBORSI) RELATIVI ALLE TIPOLOGIE DI SPESA (barrare le relative caselle)

<input type="checkbox"/>	A	Ticket per acquisto di farmaci e per prestazioni fruitive nell'ambito del SSN
<input type="checkbox"/>	B	Farmaci: spese relative all'acquisto di farmaci, anche omeopatici
<input type="checkbox"/>	C	Dispositivi medici con marcatura CE: spese relative all'acquisto o affitto di dispositivi medici con marcatura CE
<input type="checkbox"/>	D	Servizi sanitari erogati dalle farmacie (es. spese relative ad ecocardiogramma, spirometria, test per glicemia, misurazione pressione sanguigna, ecc.)
<input type="checkbox"/>	E	Prestazioni sanitarie: assistenza specialistica ambulatoriale esclusi interventi di chirurgia estetica; visita medica generica e specialistica o prestazioni diagnostiche e strumentali; prestazione chirurgica ad esclusione della chirurgia estetica; certificazione medica; ricoveri ospedalieri ricollegabili ad interventi chirurgici o degenza, ad esclusione della chirurgia estetica al netto del comfort
<input type="checkbox"/>	F	Spese agevolabili solo a particolari condizioni: protesi e assistenza integrativa (acquisto o affitto di protesi - che non rientrano tra i dispositivi medici con marcatura CE - e assistenza integrativa); cure termali; prestazioni di chirurgia estetica (ambulatoriale o ospedaliera)

NON VENGANO UTILIZZATI PER LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI PRECOMPILATA RELATIVA ALL'ANNO D'IMPOSTA 2015

Luogo e data	<input type="text"/>	Firma (per esteso e leggibile)	<input type="text"/>
--------------	----------------------	-----------------------------------	----------------------

Si allega fotocopia del documento di identità del richiedente e, se presente, documento di identità del rappresentante/tutore firmatario.

Indici e dati

Coefficienti di rivalutazione del TFR¹

2013	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat 1995=100	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.	106,7	0,2	0,187793	0,140845	0,125	0,265845
Febbraio	15 feb.	14 mar.	106,7	0,2	0,187793	0,140845	0,250	0,390845
Marzo	15 mar.	14 apr.	106,9	0,4	0,375587	0,281690	0,375	0,656690
Aprile	15 apr.	14 mag.	106,9	0,4	0,375587	0,281690	0,500	0,781590
Maggio	15 mag.	14 giu.	106,9	0,4	0,375587	0,281690	0,625	0,906690
Giugno	15 giu.	14 lug.	107,1	0,6	0,563380	0,422535	0,750	1,172535
Luglio	15 lug.	14 ago.	107,2	0,7	0,657222	0,492958	0,875	1,367958
Agosto	15 ago.	14 set.	107,6	1,1	1,032864	0,774648	1,000	1,774548
Settembre	15 set.	14 ott.	107,2	0,7	0,657277	0,492958	1,125	1,617958
Ottobre	15 ott.	14 nov.	107,1	0,6	0,563380	0,422535	1,250	1,672535
Novembre	15 nov.	14 dic.	106,8	0,3	0,281690	0,211268	1,375	1,586268
Dicembre	15 dic.	14 gen.	107,1	0,6	0,563380	0,422535	1,500	1,922535
2014	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat 1995=100	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.	107,3	0,2	0,186741	0,140056	0,125	0,265056
Febbraio	15 feb.	14 mar.	107,2	0,1	0,093371	0,070028	0,250	0,320028
Marzo	15 mar.	14 apr.	107,2	0,1	0,093371	0,070028	0,375	0,445028
Aprile	15 apr.	14 mag.	107,4	0,3	0,280112	0,210084	0,500	0,710084
Maggio	15 mag.	14 giu.	107,3	0,2	0,186741	0,140056	0,625	0,765056
Giugno	15 giu.	14 lug.	107,4	0,3	0,280112	0,210084	0,750	0,960084
Luglio	15 lug.	14 ago.	107,3	0,2	0,186741	0,140056	0,875	1,015056
Agosto	15 ago.	14 set.	107,5	0,4	0,373483	0,280112	1,000	1,280112
Settembre	15 set.	14 ott.	107,1	0,0	0,000000	0,000000	1,125	1,125000
Ottobre	15 ott.	14 nov.	107,2	0,1	0,093371	0,070028	1,250	1,320028
Novembre	15 nov.	14 dic.	107,0	-0,2	0,000000	0,000000	1,375	1,375000
Dicembre	15 dic.	14 gen.	107,0	-0,2	0,000000	0,000000	1,500	1,500000
2015	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat 1995=100	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

¹ Aggiornamento Ottobre 2015

Gennaio	15 gen.	14 feb.	106,5	-0,5	0,000000	0,000000	0,125	0,125000
Febbraio	15 feb.	14 mar.	106,8	-0,1	0,000000	0,000000	0,250	0,250000
Marzo	15 mar.	14 apr.	107,0	0,0	0,000000	0,000000	0,375	0,375000
Aprile	15 apr.	14 mag.	107,1	0,1	0,093458	0,070093	0,500	0,570093
Maggio	15 mag.	14 giu.	107,2	0,2	0,186916	0,140187	0,625	0,765187
Giugno	15 giu.	14 lug.	107,3	0,3	0,280374	0,210280	0,750	0,960280
Luglio	15 lug.	14 ago.	107,2	0,2	0,186916	0,140187	0,875	1,015187
Agosto	15 ago.	14 set.	107,4	0,4	0,373832	0,280374	1,000	1,280374
Settembre	15 set.	14 ott.	107,0	0,0	0,000000	0,000000	1,125	1,125000
Ottobre	15 ott.	14 nov.	107,2	0,2	0,186916	0,140187	1,250	1,390187
Novembre	15 nov.	14 dic.					1,375	
Dicembre	15 dic.	14 gen.					1,500	

Modalità per l'individuazione del coefficiente di rivalutazione del Tfr - trattamento di fine rapporto mese di settembre 2015

Nel mese di ottobre 2015, che esplica effetti dal 15 ottobre 2015 al 14 novembre 2015, il coefficiente per rivalutare le quote di Tfr-Trattamento di fine rapporto accantonate al 31 dicembre 2014 è pari a **1,390187**.

Per l'individuazione del coefficiente di rivalutazione del Tfr-trattamento di fine rapporto e delle eventuali anticipazioni 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.

Ai fini operativi, per il mese di agosto 2015 si deve procedere:

- a determinare la differenza tra l'indice del mese di dicembre 2014 (107,0) e quello del mese di ottobre 2015 (107,2), e, quindi, individuare la differenza che risulta pari a "0,2" [107,2 – 107,0];
- a trasformare la differenza individuata (0,2) in dato o valore di riferimento percentuale.

Il conteggio è il seguente:

$$[0,2 : 107,0 = X : 100]$$

da cui:

$$X = (0,2 \times 100) : 107,0 = 0,186916;$$

- il dato o valore di riferimento percentuale deve essere ridotto al 75% e, quindi, da "0,186916" diventa "0,140187" (75% di 0,186916), al quale si deve aggiungere il tasso fisso dello 0,125 mensile (pari a 1,50 annuale) che per il mese di ottobre è pari alla "1,250" [0,125 x 10], consentendo di pervenire all'individuazione del coefficiente di rivalutazione del mese di ottobre 2015 pari a "**1,390187**" [0,140187 + 1,250].

Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati²

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			

Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente³

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

² Aggiornamento Ottobre 2015

³ Aggiornamento Ottobre 2015

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		

Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti⁴

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		

⁴ Aggiornamento Ottobre 2015

Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di Gennaio 1947 al mese di Ottobre 2015

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	4.740,0	4.639,1	4.507,3	4.128,8	3.930,5	3.684,1	3.566,0	3.375,0	3.204,3	3.213,4	3.364,4	3.473,8	3.750,0
1948	3.537,8	3.576,8	3.481,0	3.467,7	3.514,1	3.543,1	3.728,2	3.575,7	3.487,7	3.540,9	3.516,7	3.482,5	3.536,2
1949	3.433,4	3.452,5	3.436,9	3.386,6	3.390,1	3.429,9	3.530,9	3.487,7	3.505,2	3.586,5	3.577,3	3.605,7	3.483,6
1950	3.620,0	3.610,6	3.662,0	3.606,8	3.600,7	3.552,1	3.551,6	3.488,2	3.418,0	3.461,1	3.425,0	3.416,6	3.532,5
1951	3.367,3	3.306,4	3.287,9	3.213,0	3.209,1	3.165,4	3.166,7	3.178,3	3.179,6	3.170,6	3.150,6	3.152,3	3.210,8
1952	3.162,5	3.126,7	3.117,1	3.101,9	3.089,6	3.068,6	3.061,0	3.059,4	3.036,8	3.031,0	3.027,0	3.038,8	3.075,9
1953	3.043,5	3.037,6	3.038,0	3.007,6	2.989,2	2.980,4	3.027,0	3.036,1	3.022,0	3.009,9	2.994,9	3.002,2	3.015,4
1954	2.998,0	2.985,0	2.994,2	2.974,8	2.936,0	2.911,1	2.900,3	2.903,1	2.907,5	2.912,6	2.898,8	2.894,5	2.933,7
1955	2.895,6	2.902,4	2.895,6	2.871,0	2.844,1	2.824,5	2.835,1	2.830,3	2.839,3	2.840,0	2.827,6	2.808,2	2.851,1
1956	2.788,0	2.749,9	2.716,5	2.699,5	2.684,8	2.696,3	2.702,6	2.701,3	2.693,8	2.709,2	2.706,1	2.691,0	2.711,1
1957	2.663,9	2.680,5	2.694,1	2.696,0	2.686,1	2.680,5	2.663,6	2.661,1	2.648,4	2.626,2	2.607,1	2.591,6	2.657,8
1958	2.564,7	2.575,8	2.572,1	2.530,5	2.503,4	2.485,9	2.492,3	2.504,2	2.512,6	2.538,0	2.547,5	2.560,7	2.531,9
1959	2.550,3	2.557,9	2.565,2	2.560,4	2.553,1	2.553,6	2.556,7	2.552,8	2.539,9	2.522,5	2.506,1	2.498,0	2.542,7
1960	2.477,4	2.487,8	2.497,2	2.492,6	2.481,6	2.471,5	2.464,7	2.468,9	2.471,0	2.470,2	2.458,4	2.451,6	2.474,4
1961	2.431,4	2.430,2	2.428,6	2.413,4	2.404,6	2.400,6	2.403,6	2.398,8	2.391,4	2.387,6	2.369,0	2.357,6	2.401,3
1962	2.335,6	2.333,2	2.319,1	2.289,0	2.289,0	2.277,7	2.268,7	2.273,2	2.262,0	2.253,1	2.244,3	2.220,3	2.279,9
1963	2.182,2	2.141,3	2.131,3	2.119,5	2.119,5	2.119,5	2.121,4	2.117,5	2.096,1	2.075,1	2.075,1	2.061,9	2.113,6
1964	2.041,5	2.036,1	2.027,0	2.018,0	2.009,0	1.989,7	1.977,5	1.974,1	1.965,5	1.953,6	1.945,2	1.936,9	1.989,7
1965	1.927,0	1.923,7	1.918,8	1.913,9	1.907,5	1.902,7	1.896,3	1.894,7	1.891,5	1.889,9	1.888,3	1.880,5	1.902,7
1966	1.874,2	1.874,2	1.872,7	1.866,4	1.861,8	1.863,4	1.861,8	1.863,4	1.863,4	1.857,2	1.851,1	1.845,0	1.863,4
1967	1.840,1	1.842,0	1.838,2	1.834,3	1.830,5	1.826,8	1.823,0	1.819,2	1.811,7	1.813,6	1.813,6	1.813,6	1.824,9
1968	1.806,2	1.808,0	1.806,2	1.802,5	1.800,6	1.802,5	1.804,3	1.802,5	1.798,8	1.797,0	1.795,1	1.787,8	1.800,6
1969	1.782,4	1.782,4	1.775,2	1.766,3	1.762,8	1.755,7	1.743,5	1.738,4	1.733,2	1.724,7	1.717,9	1.709,5	1.748,7
1970	1.699,6	1.686,5	1.681,6	1.673,6	1.667,2	1.664,0	1.660,9	1.656,1	1.642,1	1.634,4	1.625,3	1.617,7	1.659,3
1971	1.611,4	1.606,4	1.598,2	1.593,2	1.583,5	1.578,7	1.572,3	1.569,2	1.558,1	1.550,4	1.545,7	1.542,7	1.575,5
1972	1.533,5	1.524,5	1.520,0	1.515,5	1.505,2	1.496,4	1.489,2	1.480,7	1.465,2	1.444,6	1.433,8	1.429,8	1.486,4
1973	1.411,4	1.397,3	1.384,6	1.367,3	1.346,8	1.337,3	1.330,3	1.323,4	1.316,5	1.300,7	1.285,3	1.262,7	1.337,3
1974	1.245,0	1.222,8	1.185,1	1.169,3	1.151,3	1.127,7	1.098,4	1.074,4	1.037,2	1.014,2	997,5	988,0	1.103,3
1975	975,4	963,0	961,7	947,2	940,4	930,0	924,0	918,7	909,3	896,8	888,4	879,0	927,0
1976	869,3	853,5	833,8	806,8	791,7	787,6	782,3	774,8	759,4	731,4	714,1	704,1	781,4
1977	701,3	683,5	671,8	663,8	654,0	647,0	641,3	636,3	628,4	620,7	610,2	606,8	646,3
1978	600,1	592,9	585,9	578,5	571,3	565,7	560,7	557,8	549,0	542,0	536,4	531,8	563,7
1979	519,8	510,8	503,3	493,5	486,0	480,3	475,0	469,4	455,7	443,1	436,1	427,5	473,5
1980	410,7	401,9	397,4	389,7	385,4	380,9	372,9	368,1	358,3	350,6	341,4	335,7	373,4
1981	329,9	322,3	316,3	310,6	304,9	300,8	297,5	294,8	289,3	281,7	275,4	271,6	298,8
1982	266,7	261,9	258,6	255,4	251,4	248,1	243,0	236,9	232,2	225,8	221,6	219,4	242,8
1983	214,9	210,8	208,0	204,8	201,9	200,2	197,3	196,2	192,4	187,6	184,6	183,3	198,1
1984	179,9	177,0	175,1	173,1	171,6	170,0	169,1	168,3	166,4	163,7	162,1	160,4	169,6
1985	157,7	155,0	153,3	151,1	149,7	148,4	147,6	147,1	146,0	143,1	141,4	139,8	148,2

1986	138,7	137,1	136,2	135,5	134,6	133,7	133,7	133,3	132,6	131,3	130,5	129,8	134,0
1987	128,4	127,5	126,7	126,1	125,2	124,4	123,8	123,2	121,6	119,7	119,1	118,7	123,6
1988	117,6	117,0	116,0	115,3	114,7	114,0	113,4	112,5	111,4	109,8	108,1	107,4	113,1
1989	105,8	104,1	103,1	101,8	101,0	100,0	99,5	99,2	98,3	96,4	95,6	94,7	99,9
1990	93,5	92,2	91,4	90,7	90,2	89,4	88,7	87,5	86,4	84,9	83,7	83,0	88,4
1991	81,7	80,1	79,6	78,8	78,1	77,2	76,9	76,4	75,6	74,2	73,0	72,6	77,0
1992	71,3	70,8	70,1	69,4	68,5	67,9	67,7	67,5	67,0	66,0	65,0	64,8	67,9
1993	64,2	63,5	63,2	62,6	61,9	61,2	60,6	60,4	60,2	59,2	58,4	58,4	61,2
1994	57,5	57,0	56,7	56,2	55,6	55,4	54,9	54,6	54,2	53,4	52,8	52,3	55,1
1995	51,7	50,5	49,3	48,5	47,6	46,8	46,7	46,2	45,8	45,0	44,2	43,9	47,2
1996	43,7	43,3	42,9	42,1	41,5	41,3	41,5	41,4	41,0	40,8	40,4	40,3	41,7
1997	40,0	39,9	39,8	39,6	39,2	39,2	39,2	39,2	39,0	38,6	38,2	38,2	39,2
1998	37,8	37,4	37,4	37,2	36,9	36,8	36,8	36,7	36,5	36,3	36,2	36,2	36,8
1999	36,0	35,8	35,5	35,0	34,8	34,8	34,5	34,5	34,2	33,9	33,4	33,3	34,7
2000	33,2	32,6	32,2	32,1	31,8	31,3	31,1	31,1	30,8	30,5	29,9	29,8	31,3
2001	29,2	28,8	28,7	28,2	27,9	27,7	27,7	27,7	27,5	27,2	27,0	26,9	27,9
2002	26,3	25,9	25,6	25,3	25,1	24,8	24,7	24,5	24,3	24,0	23,7	23,6	24,8
2003	23,1	22,9	22,5	22,2	22,1	22,0	21,7	21,5	21,2	21,1	20,8	20,8	21,8
2004	20,6	20,2	20,2	19,9	19,7	19,4	19,3	19,1	19,1	19,1	18,8	18,8	19,5
2005	18,8	18,4	18,2	17,8	17,7	17,5	17,2	17,0	16,9	16,7	16,7	16,5	17,5
2006	16,3	16,0	15,8	15,5	15,2	15,1	14,8	14,6	14,6	14,8	14,7	14,6	15,2
2007	14,5	14,3	14,1	13,9	13,6	13,3	13,0	12,9	12,9	12,5	12,1	11,7	13,2
2008	11,3	11,1	10,5	10,3	9,7	9,2	8,7	8,6	8,9	8,9	9,3	9,4	9,7
2009	9,7	9,4	9,4	9,2	8,9	8,8	8,8	8,4	8,7	8,6	8,5	8,4	8,9
2010	8,2	8,1	7,8	7,4	7,4	7,4	7,0	6,7	7,0	6,8	6,7	6,3	7,2
2011	5,9	5,6	5,2	4,7	4,6	4,5	4,2	3,9	3,9	3,5	3,4	3,1	4,4
2012	2,7	2,3	1,9	1,4	1,5	1,3	1,2	0,8	0,8	0,8	0,9	0,7	1,3
2013	0,5	0,5	0,3	0,3	0,3	0,1	0,0	-0,4	0,0	0,1	0,4	0,1	0,2
2014	-0,1	0,0	0,0	-0,2	-0,1	-0,2	-0,1	-0,3	0,1	0,0	0,2	0,2	0,0
2015	0,7	0,4	0,2	0,1	0,0	-0,1	0,0	-0,2	0,2	0,0			

Individuazione delle variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di Ottobre 2015

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	48,400	47,391	46,073	42,288	40,305	37,841	36,660	34,750	33,043	33,134	34,644	35,738	38,500
1948	36,378	36,768	35,810	35,677	36,141	36,431	38,282	36,757	35,877	36,409	36,167	35,825	36,362
1949	35,334	35,525	35,369	34,866	34,901	35,299	36,309	35,877	36,052	36,865	36,773	37,057	35,836
1950	37,200	37,106	37,620	37,068	37,007	36,521	36,516	35,882	35,180	35,611	35,250	35,166	36,325
1951	34,673	34,064	33,879	33,130	33,091	32,654	32,667	32,783	32,796	32,706	32,506	32,523	33,108
1952	32,625	32,267	32,171	32,019	31,896	31,686	31,610	31,594	31,368	31,310	31,270	31,388	31,759
1953	31,435	31,376	31,380	31,076	30,892	30,804	31,270	31,361	31,220	31,099	30,949	31,022	31,154
1954	30,980	30,850	30,942	30,748	30,360	30,111	30,003	30,031	30,075	30,126	29,988	29,945	30,337
1955	29,956	30,024	29,956	29,710	29,441	29,245	29,351	29,303	29,393	29,400	29,276	29,082	29,511
1956	28,880	28,499	28,165	27,995	27,848	27,963	28,026	28,013	27,938	28,092	28,061	27,910	28,111
1957	27,639	27,805	27,941	27,960	27,861	27,805	27,636	27,611	27,484	27,262	27,071	26,916	27,578
1958	26,647	26,758	26,721	26,305	26,034	25,859	25,923	26,042	26,126	26,380	26,475	26,607	26,319
1959	26,503	26,579	26,652	26,604	26,531	26,536	26,567	26,528	26,399	26,225	26,061	25,980	26,427
1960	25,774	25,878	25,972	25,926	25,816	25,715	25,647	25,689	25,710	25,702	25,584	25,516	25,744
1961	25,314	25,302	25,286	25,134	25,046	25,006	25,036	24,988	24,914	24,876	24,690	24,576	25,013
1962	24,356	24,332	24,191	23,890	23,890	23,777	23,687	23,732	23,620	23,531	23,443	23,203	23,799
1963	22,822	22,413	22,313	22,195	22,195	22,195	22,214	22,175	21,961	21,751	21,751	21,619	22,136
1964	21,415	21,361	21,270	21,180	21,090	20,897	20,775	20,741	20,655	20,536	20,452	20,369	20,897
1965	20,270	20,237	20,188	20,139	20,075	20,027	19,963	19,947	19,915	19,899	19,883	19,805	20,027
1966	19,742	19,742	19,727	19,664	19,618	19,634	19,618	19,634	19,634	19,572	19,511	19,450	19,634
1967	19,401	19,420	19,382	19,343	19,305	19,268	19,230	19,192	19,117	19,136	19,136	19,136	19,249
1968	19,062	19,080	19,062	19,025	19,006	19,025	19,043	19,025	18,988	18,970	18,951	18,878	19,006
1969	18,824	18,824	18,752	18,663	18,628	18,557	18,435	18,384	18,332	18,247	18,179	18,095	18,487
1970	17,996	17,865	17,816	17,736	17,672	17,640	17,609	17,561	17,421	17,344	17,253	17,177	17,593
1971	17,114	17,064	16,982	16,932	16,835	16,787	16,723	16,692	16,581	16,504	16,457	16,427	16,755
1972	16,335	16,245	16,200	16,155	16,052	15,964	15,892	15,807	15,652	15,446	15,338	15,298	15,864
1973	15,114	14,973	14,846	14,673	14,468	14,373	14,303	14,234	14,165	14,007	13,853	13,627	14,373
1974	13,450	13,228	12,851	12,693	12,513	12,277	11,984	11,744	11,372	11,142	10,975	10,880	12,033
1975	10,754	10,630	10,617	10,472	10,404	10,300	10,240	10,187	10,093	9,968	9,884	9,790	10,270
1976	9,693	9,535	9,338	9,068	8,917	8,876	8,823	8,748	8,594	8,314	8,141	8,041	8,814
1977	8,013	7,835	7,718	7,638	7,540	7,470	7,413	7,363	7,284	7,207	7,102	7,068	7,463
1978	7,001	6,929	6,859	6,785	6,713	6,657	6,607	6,578	6,490	6,420	6,364	6,318	6,637
1979	6,198	6,108	6,033	5,935	5,860	5,803	5,750	5,694	5,557	5,431	5,361	5,275	5,735
1980	5,107	5,019	4,974	4,897	4,854	4,809	4,729	4,681	4,583	4,506	4,414	4,357	4,734
1981	4,299	4,223	4,163	4,106	4,049	4,008	3,975	3,948	3,893	3,817	3,754	3,716	3,988
1982	3,667	3,619	3,586	3,554	3,514	3,481	3,430	3,369	3,322	3,258	3,216	3,194	3,428
1983	3,149	3,108	3,080	3,048	3,019	3,002	2,973	2,962	2,924	2,876	2,846	2,833	2,981
1984	2,799	2,770	2,751	2,731	2,716	2,700	2,691	2,683	2,664	2,637	2,621	2,604	2,696
1985	2,577	2,550	2,533	2,511	2,497	2,484	2,476	2,471	2,460	2,431	2,414	2,398	2,482

Circ. n. 20/2015
Periodo 1-15 dicembre

1986	2,387	2,371	2,362	2,355	2,346	2,337	2,337	2,333	2,326	2,313	2,305	2,298	2,340
1987	2,284	2,275	2,267	2,261	2,252	2,244	2,238	2,232	2,216	2,197	2,191	2,187	2,236
1988	2,176	2,170	2,160	2,153	2,147	2,140	2,134	2,125	2,114	2,098	2,081	2,074	2,131
1989	2,058	2,041	2,031	2,018	2,010	2,000	1,995	1,992	1,983	1,964	1,956	1,947	1,999
1990	1,935	1,922	1,914	1,907	1,902	1,894	1,887	1,875	1,864	1,849	1,837	1,830	1,884
1991	1,817	1,801	1,796	1,788	1,781	1,772	1,769	1,764	1,756	1,742	1,730	1,726	1,770
1992	1,713	1,708	1,701	1,694	1,685	1,679	1,677	1,675	1,670	1,660	1,650	1,648	1,679
1993	1,642	1,635	1,632	1,626	1,619	1,612	1,606	1,604	1,602	1,592	1,584	1,584	1,612
1994	1,575	1,570	1,567	1,562	1,556	1,554	1,549	1,546	1,542	1,534	1,528	1,523	1,551
1995	1,517	1,505	1,493	1,485	1,476	1,468	1,467	1,462	1,458	1,450	1,442	1,439	1,472
1996	1,437	1,433	1,429	1,421	1,415	1,413	1,415	1,414	1,410	1,408	1,404	1,403	1,417
1997	1,400	1,399	1,398	1,396	1,392	1,392	1,392	1,392	1,390	1,386	1,382	1,382	1,392
1998	1,378	1,374	1,374	1,372	1,369	1,368	1,368	1,367	1,365	1,363	1,362	1,362	1,368
1999	1,360	1,358	1,355	1,350	1,348	1,348	1,345	1,345	1,342	1,339	1,334	1,333	1,347
2000	1,332	1,326	1,322	1,321	1,318	1,313	1,311	1,311	1,308	1,305	1,299	1,298	1,313
2001	1,292	1,288	1,287	1,282	1,279	1,277	1,277	1,277	1,275	1,272	1,270	1,269	1,279
2002	1,263	1,259	1,256	1,253	1,251	1,248	1,247	1,245	1,243	1,240	1,237	1,236	1,248
2003	1,231	1,229	1,225	1,222	1,221	1,220	1,217	1,215	1,212	1,211	1,208	1,208	1,218
2004	1,206	1,202	1,202	1,199	1,197	1,194	1,193	1,191	1,191	1,191	1,188	1,188	1,195
2005	1,188	1,184	1,182	1,178	1,177	1,175	1,172	1,170	1,169	1,167	1,167	1,165	1,175
2006	1,163	1,160	1,158	1,155	1,152	1,151	1,148	1,146	1,146	1,148	1,147	1,146	1,152
2007	1,145	1,143	1,141	1,139	1,136	1,133	1,130	1,129	1,129	1,125	1,121	1,117	1,132
2008	1,113	1,111	1,105	1,103	1,097	1,092	1,087	1,086	1,089	1,089	1,093	1,094	1,097
2009	1,097	1,094	1,094	1,092	1,089	1,088	1,088	1,084	1,087	1,086	1,085	1,084	1,089
2010	1,082	1,081	1,078	1,074	1,074	1,074	1,070	1,067	1,070	1,068	1,067	1,063	1,072
2011	1,059	1,056	1,052	1,047	1,046	1,045	1,042	1,039	1,039	1,035	1,034	1,031	1,044
2012	1,027	1,023	1,019	1,014	1,015	1,013	1,012	1,008	1,008	1,008	1,009	1,007	1,013
2013	1,005	1,005	1,003	1,003	1,003	1,001	1,000	0,996	1,000	1,001	1,004	1,001	1,002
2014	0,999	1,000	1,000	0,998	0,999	0,998	0,999	0,997	1,001	1,000	1,002	1,002	1,000
2015	1,007	1,004	1,002	1,001	1,000	0,999	1,000	0,998	1,002	1,000			

Dossier Casi e Contabilità

Contabilizzazione dell'onere di competenza delle ferie non godute

Le ferie non godute rappresentano, come detto, un componente del costo del personale dipendente e, di conseguenza, devono risultare imputate e classificate nel conto economico tra i costi per salari e stipendi, mentre l'inerte debito deve essere rilevato nel passivo dello stato patrimoniale tra gli altri debiti.

Al riguardo, considerando che, come già precisato, il diritto alle ferie matura in maniera graduale nel corso dell'esercizio sociale o periodo d'imposta e, quindi, a fronte di un periodo temporale di lavoro, al lavoratore compete una "quota" maturata di ferie.

Per il principio contabile Oic n. 19 che richiama il n. 3 del comma 1 dell'art. 2423-bis del codice civile, il datore di lavoro, in sede di chiusura del bilancio d'esercizio, deve tenere in evidenza la correlazione tra costi e ricavi e, conseguentemente, l'integrale costo del personale, che deve necessariamente comprendere anche del periodo di ferie retribuito, deve risultare di competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta in cui il lavoratore ha prestato la propria attività concorrendo alla formazione dei ricavi.

Ne deriva, di conseguenza, che l'onere relativo alle ferie non godute, deve essere interamente imputato all'esercizio o periodo d'imposta in cui le medesime maturano e non a quello in cui sono effettivamente fruito dal lavoratore dipendente.

A sua volta, il principio contabile Oic n. 12 comprende, tra gli oneri d'esercizio inerenti al costo del personale che deve risultare imputato nella voce B del conto economico, anche il corrispettivo previsto per le ferie maturate, ma, non godute, non godute.

A titolo di mera precisazione, se nei primi mesi dell'anno 2016, un lavoratore dipendente gode di alcuni giorni di ferie che hanno trovato effettiva maturazione nel corso del 2015, il costo di tali ferie non deve esplicitare effetti nell'esercizio 2016, in quanto la reale ed inerente imputazione deve riguardare l'anno 2015. Infatti, in merito, il principio contabile Oic n. 19, come accennato, stabilisce che in sede di chiusura dell'esercizio sociale o del periodo d'imposta, è necessario procedere da parte dell'imprenditore all'iscrizione in bilancio dell'importo "corrispondente al costo per le ferie maturate in favore dei dipendenti e non ancora liquidate o fruito".

Per procedere alla coerente individuazione dell'entità dell'onere da iscrivere in bilancio è necessario conoscere:

- l'esatto o effettivo numero di giorni di ferie non godute di competenza dei lavoratori dipendenti alla data di chiusura del bilancio d'esercizio (come risulta dal contratto collettivo di lavoro o dal regolamento integrativo aziendale).
- l'entità del costo giornaliero per il datore di lavoro, che deve comprendere sia la retribuzione lorda, sia i contributi previdenziali e assicurativi a carico del datore medesimo.

Per quanto concerne la registrazione contabile del fatto amministrativo riguardante le ferie non godute, il principio contabile Oic n. 19 prevede espressamente l'utilizzo della voce "D.14-Altri debiti" dello Stato patrimoniale.

Ne deriva, pertanto, nel rispetto delle regole dettate dai principi contabili nazionali, che non corretto e, quindi, non ammissibile procedere all'annotazione del corrispettivo inerente alle "ferie maturate, ma non godute" tra i ratei passivi, in quanto non si tratta di costi a cavallo di due esercizi, ma un onere che è

definitivamente maturato nell'esercizio e, conseguentemente, da considerare interamente di competenza del medesimo.

Ai fini procedurali, in sede di chiusura dell'esercizio, nel caso in cui il lavoratore non abbia beneficiato di tutte le ferie maturate nel corso dello stesso, si deve procedere alla quantificazione dei giorni di ferie sono effettivamente maturati, ma non goduti, in modo da procedere all'iscrizione nel bilancio dell'esercizio la quota "per ferie non godute", rilevando l'onere tra gli "altri debiti" (voce D.14) dello Stato patrimoniale (utilizzando, se del caso, il conto "Debiti verso lavoratori dipendenti").

Supponendo che l'esercizio termini al 31 dicembre 2015, le annotazioni da eseguire possono essere le seguenti:

- per l'ammontare lordo delle competenze (ferie maturate, ma non godute):

----- 31-12-2015 -----		
<i>Salari e stipendi</i>	<i>a</i>	<i>Diversi</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso dipendenti</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso enti previdenziali e assistenziali</i> <i>(per la contribuzione a carico dipendenti)</i>

oppure:

----- 31-12-2015 -----		
<i>Salari e stipendi</i>	<i>a</i>	<i>Diversi</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso dipendenti</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso Inps</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso</i> <i>(per la contribuzione a carico dipendenti)</i>

- per l'importo dei contributi a carico del datore di lavoro relative alle ferie maturate, ma non godute:

----- 31-12-2015 -----		
<i>Contributi previdenziali e assistenziali</i>	<i>a</i>	<i>Debiti verso enti previdenziali e assistenziali</i> <i>(per i contributi a carico del datore di lavoro)</i>

oppure:

----- 31-12-2015 -----		
<i>Contributi previdenziali e assistenziali</i>	<i>a</i>	<i>Diversi</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso Inps</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso Inail</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso</i> <i>(per i contributi a carico del datore di lavoro)</i>

A chiarimento dell'assunto, si analizzi il seguente semplice esempio.

Caso - si supponga che nell'anno 2015, i lavoratori dipendenti di alcuni reparti produttivi non hanno beneficiato di una frazione o quota delle ferie di loro spettanza, stimate in € 20.000,00 (importo

F24, con il codice tributo "2501" denominato "imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari- articolo 6 del decreto 17 giugno 2014", tenendo presente, inoltre, che con la risoluzione n. 32 del 23 marzo 2015 sono stati istituiti i seguenti codici tributo:

- 2502-Imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari- art. 6 del decreto 17 giugno 2014–Sanzioni;
- 2503-Imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari- art. 6 del decreto 17 giugno 2014–Interessi.

Per quanto riguarda i termini di versamento, il comma 2 dell'art. 6 del decreto prevede che "il pagamento dell'imposta relativa alle fatture, agli atti, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio", tenendo in considerazione che:

- per anno, si deve intendere l'anno solare;
- l'imposta, tra l'altro, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati deve essere calcolata in relazione a tale periodo.

In applicazione delle disposizioni introdotte con il DM 17 giugno 2014, si ritiene, quindi, che il versamento relativo ai documenti informatici emessi o utilizzati nell'anno 2014 deve essere effettuato entro il 30 aprile 2015.

Ad esempio, nel caso di periodo d'imposta "1/9/2014 – 31/8/2015", è ammissibile, nel corso dell'anno solare 2015, la tenuta e conservazione dei registri:

- *in modalità analogica*, per il periodo d'imposta che termina il 31 agosto 2016;
- *in modalità informatica*, per il periodo d'imposta che inizia il 1° settembre 2016.

Limitatamente a tale ipotesi, si precisa che il numero presuntivo degli atti, dei documenti e dei registri che potranno essere emessi o utilizzati durante l'anno deve essere calcolato con riferimento alla frazione d'anno dal 1° settembre al 31 dicembre 2015 (Tab. 1).

Tab. 1 Modalità numerazione registri contabili

Libro/registro meccanografico	Tipo di numerazione	Esempio registrazioni periodo 1° gennaio 2015 - 31 dicembre 2015
libro giornale	progressiva per anno di utilizzo con la specificazione dell'anno di riferimento della contabilità	2015/1, 2015/2, 2015/3 e così di seguito
libro inventari	progressiva per anno di utilizzo con la specificazione dell'anno di riferimento. <i>(la specificazione dell'anno può anche risultare omessa se le annotazioni occupano poche pagine)</i>	2015/1, 2015/2, 2015/3 e così di seguito oppure 1, 2, 3 ... <i>(se le annotazioni occupano poche pagine)</i>

registri fiscali (registri iva acquisti, fatture emesse, corrispettivi, beni ammortizzabili, ecc.)	progressiva per anno di utilizzo con specificazione dell'anno di riferimento della contabilità	2015/1, 2015/2, 2015/3 e così di seguito
--	--	--

Il comma 4 dell'art. 8 della L. 18 ottobre 2001, n. 383 interviene sulla disciplina dell'imposta di bollo, aggiungendo una nuova nota all'art. 16 della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, come sostituita dal D.M. 20 agosto 1992.

Inoltre, si rammenta che la "nota 2-bis" (Tab. 2), con riferimento alla numerazione dei libri prescritti dal primo comma dell'art. 2214 del codice civile, stabilisce che:

a) *i soggetti non tenuti al versamento forfettario della tassa di concessione governativa*, come a titolo meramente indicativo le imprese individuali, le società personali e i soggetti equiparati, devono:

- 1) corrispondere l'imposta di bollo nella misura di € 32,00 per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine;
- 2) assolvere necessariamente l'imposta di bollo, dovuta per la formalità di numerazione del libro giornale e del libro degli inventari, prima che i medesimi siano posti in uso e, quindi, prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina.

Il tributo predetto deve essere corrisposto mediante, in alternativa:

- marche o bollo a punzone da applicarsi sulla prima pagina numerata;
- secondo le modalità di cui al D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 237, e cioè mediante versamento presso gli sportelli bancari, postali e dei concessionari del servizio di riscossione dei tributi (in quest'ultimo caso gli estremi della relativa ricevuta di pagamento mod. F23 devono essere riportati sulla prima pagina di ciascun libro o registro);

b) *i soggetti che, per la numerazione:*

- del libro inventari;
- del libro giornale;

assolvono in modo forfettario la tassa sulle concessioni governative ai sensi dell'art. 23 della tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, come, a titolo meramente indicativo, le società di capitali che versano annualmente la tassa di concessione governativa nella misura forfettaria di € 309,87 o di € 516,46 se, alla data del primo gennaio dell'anno di riferimento, l'ammontare del capitale o del fondo di dotazione superi l'importo di € 516.456,90, prescindendo dal numero dei libri o registri tenuti e delle relative pagine, devono:

- 1) corrispondere l'imposta di bollo nella misura di € 16,00 per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine;
- 2) assolvere necessariamente l'imposta di bollo, dovuta per la formalità di numerazione del libro giornale e del libro degli inventari, prima che i medesimi siano posti in uso e, quindi, prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina.

Il tributo predetto deve essere corrisposto mediante, in alternativa:

- marche o bollo a punzone da applicarsi sulla prima pagina numerata;
- secondo le modalità di cui al D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 237, e cioè mediante versamento presso gli sportelli bancari, postali e/o dei concessionari del servizio di riscossione dei tributi (in quest'ultimo caso gli estremi della relativa ricevuta di pagamento mod. F23 devono essere riportati sulla prima pagina di ciascun libro o registro).

Tab. 2 – Tributi dovuti

Libri/ registri	Numerazione	Imposta di bollo		Tassa cc. gg.	
		società di capitali	altri soggetti	società di capitali	altri soggetti
Libro giornale	si	€ 16,00 ogni 100 pagine o frazione	€ 32,00 ogni 100 pagine o frazione	da € 309,87 a € 516,46	non dovuta
Libro inventari	si	€ 16,00 ogni 100 pagine o frazione	€ 32,00 ogni 100 pagine o frazione	da € 309,87 a € 516,46	non dovuta
Registri fiscali (Iva e imposte dirette)	si	non dovuta		non dovuta	non dovuta

L'assolvimento dell'imposta di bollo può, inoltre, avvenire anche mediante pagamento da effettuarsi su modello F23 utilizzando il codice 458T, nel qual caso sulla prima pagina stampata del registro devono necessariamente essere riportati gli estremi del versamento.

A chiarimento, si ritiene utile far seguire alcune esemplificazioni pratiche di riferimento con specificazione delle modalità da seguire.

■ **Libro giornale di società personali (società in nome collettivo o in accomandita semplice e soggetti equiparati).**

Caso 1 - Si ipotizzi che nell'anno in corso:

- sono state stampate 185 pagine;
- l'elaborazione è stata eseguita con periodicità trimestrale.

Situazione:

periodo contabile	data di elaborazione	pagine utilizzate	numerazione pagine	imposta di bollo
primo trimestre	3.4.2015	55	da 2015/1 a 2015/55	€ 32,00 su pagina 2015/1
secondo trimestre	5.7.2015	40	da 2015/56 a 2015/95	-
terzo trimestre	3.10.2015	35	da 2015/96 a 2015/130	€ 32,00 su pagina 2015/101
quarto trimestre	7.1.2016	55	da 2015/131 a 2015/185	-

Caso 2 - Si consideri che nell'anno in corso:

- sono state stampate 110 pagine;
- l'elaborazione è stata eseguita con periodicità semestrale.

Situazione:

periodo contabile	data di elaborazione	pagine utilizzate	numerazione pagine	imposta di bollo
primo semestre	3.7.2015	50	da 2015/1 a 2015/50	€ 32,00 su pagina 2015/1
secondo semestre	7.1.2016	60	da 2015/51 a 2015/110	€ 32,00 su pagina 2015/101

Caso 3 - Si ipotizzi che:

- nell'anno 2015 sono state stampate 85 pagine;
- nell'anno 2016 sono state stampate 70 pagine;
- l'elaborazione viene eseguita con periodicità annuale.

Situazione:

periodo contabile	data di elaborazione	pagine utilizzate	numerazione pagine	imposta di bollo
anno 2015	7.1.2016	85	da 2015/1 a 2015/85	€ 32,00 su pagina 2015/1
anno 2016	8.1.2017	70	da 2016/1 a 2016/70	€ 32,00 su pagina 2016/16

■ *Libro giornale di società di capitali (società per azioni, a responsabilità limitata, in accomandita per azioni, ecc.) con esercizio sociale coincidente con l'anno solare (1° gennaio - 31 dicembre).*

Caso 1 - Si ipotizzi che nell'anno in corso:

- sono state stampate 185 pagine;
- l'elaborazione è stata eseguita con periodicità trimestrale.

Situazione:

periodo contabile	data di elaborazione	pagine utilizzate	numerazione pagine	imposta di bollo
primo trimestre	3.4.2015	55	da 2015/1 a 2015/55	€ 16,00 su pagina 2015/1
secondo			da 2015/56	

trimestre	5.7.2015	40	a 2015/95	-
terzo trimestre	3.10.2015	35	da 2015/96 a 2015/130	€ 16,00 su pagina 2015/101
quarto trimestre	7.1.2016	55	da 2015/131 a 2015/185	-

Caso 2 - Si consideri che nell'anno in corso:

- sono state stampate 110 pagine;
- l'elaborazione è stata eseguita con periodicità semestrale.

Situazione:

<i>periodo contabile</i>	<i>data di elaborazione</i>	<i>pagine utilizzate</i>	<i>numerazione pagine</i>	<i>imposta di bollo</i>
primo semestre	3.7.2015	50	da 2015/1 a 2015/50	€ 16,00 su pagina 2015/1
secondo semestre	7.1.2016	60	da 2015/51 a 2015/110	€ 16,00 su pagina 2015/101

Caso 3 - Si ipotizzi che:

- nell'anno 2015 sono state stampate 85 pagine;
- nell'anno 2016 sono state stampate 70 pagine;
- l'elaborazione viene eseguita con periodicità annuale.

Situazione:

<i>periodo contabile</i>	<i>data di elaborazione</i>	<i>pagine utilizzate</i>	<i>numerazione pagine</i>	<i>imposta di bollo</i>
anno 2015	7.1.2016	85	da 2015/1 a 2015/85	€ 16,00 su pagina 2015/1
anno 2016	8.1.2017	70	da 2016/1 a 2016/70	€ 16,00 su pagina 2016/16

■ **Libro giornale di società di capitali (società per azioni, a responsabilità limitata, in accomandita per azioni, ecc.) con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare (1° luglio - 30 giugno).**

Caso 1 - Si ipotizzi che:

- nell'esercizio sociale 1° luglio 2015 - 30 giugno 2016 sono state stampate 185 pagine;
- l'elaborazione viene eseguita con periodicità trimestrale.

Situazione:

<i>periodo contabile</i>	<i>data di elaborazione</i>	<i>pagine utilizzate</i>	<i>numerazione pagine</i>	<i>imposta di bollo</i>
1° luglio / 30 settembre 2015	3.11.2015	55	da 2015/1 a 2015/55	€ 16,00 su pagina 2015/1
1° ottobre / 31 dicembre 2015	7.1.2016	40	da 2015/56 a 2015/95	-
1° gennaio / 31 marzo 2016	8.4.2016	35	da 2015/96 a 2015/130	€ 16,00 su pagina 2015/101
1° aprile / 30 giugno 2016	10.7.2016	55	da 2015/131 a 2015/185	-

Caso 2 - Si consideri che:

- nell'esercizio sociale 1° luglio 2015 - 30 giugno 2016 sono state stampate 110 pagine;
- l'elaborazione viene eseguita con periodicità semestrale.

Situazione:

<i>periodo contabile</i>	<i>data di elaborazione</i>	<i>pagine utilizzate</i>	<i>numerazione pagine</i>	<i>imposta di bollo</i>
1° luglio / 31 dicembre 2015	7.1.2016	50	da 2015/1 a 2015/50	€ 16,00 su pagina 2015/1
1° gennaio / 30 giugno 2016	10.7.2016	60	da 2015/51 a 2015/110	€ 16,00 su pagina 2015/101

Caso 3 - Si ipotizzi che:

- nell'esercizio sociale 1° luglio 2015 - 30 giugno 2016 sono state stampate 70 pagine;
- nell'esercizio sociale 1° luglio 2016 - 30 giugno 2017 sono state stampate 80 pagine;
- l'elaborazione viene eseguita con periodicità annuale.

Situazione:

<i>periodo contabile</i>	<i>data di elaborazione</i>	<i>pagine utilizzate</i>	<i>numerazione pagine</i>	<i>imposta di bollo</i>
1° luglio 2015 / 30 giugno 2016	10.7.2016	70	da 2015/1 a 2015/70	€ 16,00 su pagina 2015/1
1° luglio 2015 / 30 giugno 2016	8.7.2017	80	da 2016/1 a 2016/80	€ 16,00 su pagina 2016/31