
Circolare di studio n. 22/2018

Periodo 1 - 15 Dicembre 2018

Gianluca Mollichella
Commercialista
Via Comano 95
00139 Roma
Tel 06.8719.4524
06.8719.8259
Fax 06.6449.0327
gianluca@mollichella.com

Sommario

Bene a sapersi	3
Termine e modalità per il pagamento del saldo Imu	3
Autorità garante per la protezione dei dati personali ha rilevato numerose criticità nel processo di fatturazione elettronica	6
Le novità della tassonomia che si deve applicare ai bilanci chiusi dal 31 dicembre 2018	10
Acconto e saldo imposta sostitutiva sul Tfr-trattamento di fine rapporto	11
Agenda.....	17
Scadenario dall'1 al 15 Dicembre 2018	17
Indici & dati.....	23
Coefficienti di rivalutazione del TFR.....	23
TFR-Serie storiche	23
Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati	24
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.....	25
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti	26
Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947.....	27
Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati	29
Coefficienti per la rivalutazione dei crediti di lavoro maturati e pagati dopo il 1° novembre 1991	31
Dossier Casi e Contabilità	32
Contabilizzazione dell'onere di competenza delle ferie non godute.....	32
Rilevazione in contabilità generale dell'imposta sostitutiva sul Tfr per i datori di lavoro con meno di 50 dipendenti	34

Bene a sapersi

Termine e modalità per il pagamento del saldo Imu

Il presupposto dell'*Imu-imposta municipale propria* è costituito dal possesso di:

- fabbricati e/o unità immobiliari, tenendo presente che non si applica al possesso di abitazione principale e pertinenze, ad eccezione di quelle classificate nelle categorie A/1, A/8 e A/9;
- aree fabbricabili;
- terreni agricoli (con specifiche esclusioni);

ubicati nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa.

In pratica, rientrano nell'ambito della tassazione i beni che:

- appartengono alla sfera patrimoniale privata del soggetto;
- assumono la funzione strumentale nell'ambito dell'esercizio dell'impresa (per destinazione e per natura);

tenendo presente che quelli che rientrano tra quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (cosiddetti beni merce) sono esentati dal tributo se costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita fintanto che permane tale destinazione e non risultano, in ogni caso, locati, come schematizzato in fig. 1.

Ne deriva, di conseguenza, che sono soggetti al tributo tutti i beni immobili ubicati nel territorio dello Stato, a eccezione di quelli che sono espressamente esentati, quali, a titolo meramente indicativo, gli immobili posseduti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province, dai Comuni, ecc.

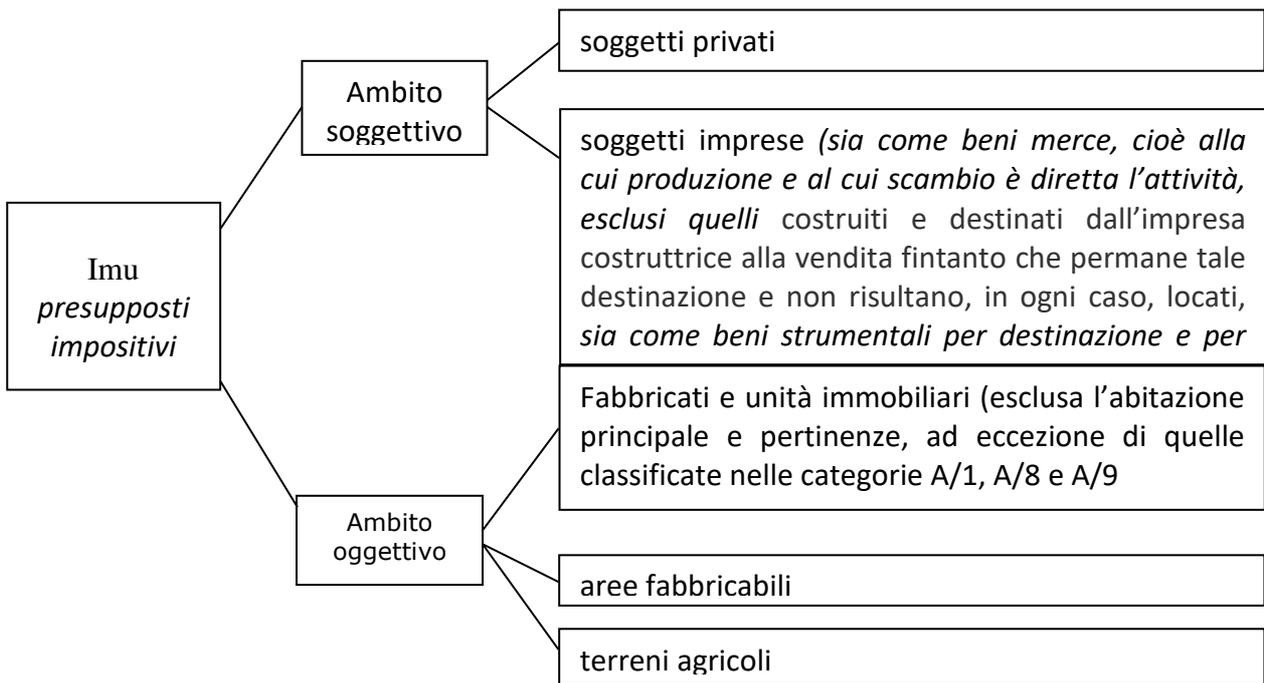
Ai fini individuativi dei beni immobili, si pone in rilievo, come regola, che si devono intendere per:

- *fabbricati*, le singole unità immobiliari che risultano iscritte o sono iscrivibili nel catasto edilizio urbano, alle quali sia stata assegnata o attribuita o attribuibile una specifica e autonoma rendita catastale, come, ad esempio l'abitazione, la cantina e la rimessa o il garage, tenendo presente che sia l'area che risulta occupata dal fabbricato, sia quella di pertinenza del medesimo, si devono considerare incorporate nel bene medesimo;
- *pertinenze dell'abitazione*, quelle unità immobiliari esclusivamente classificate nelle categorie catastali:
 - C/2-magazzini e locali di deposito;
 - C/6-stalle, scuderie, rimesse, autorimesse (senza fine di lucro);
 - C/7-tettoie chiuse od aperte;

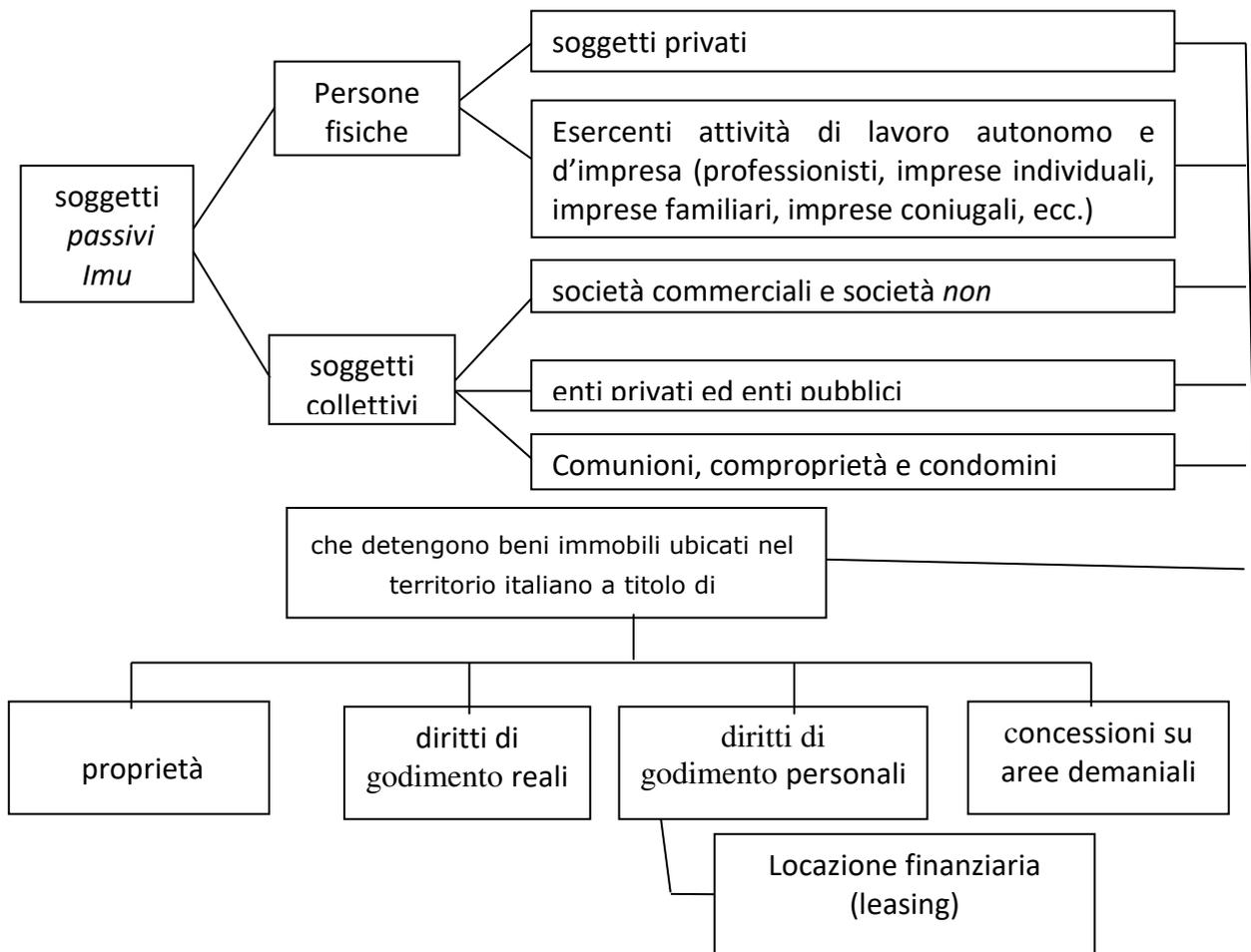
nella misura massima di una unità pertinenziale per ciascuna delle predette categorie catastali, anche se sono iscritte in catasto unitamente all'unità immobiliare ad uso abitativo;

- *aree fabbricabili*, quelle che risultano utilizzabili a scopo edificatorio in relazione:
 - alle effettive possibilità edificatorie che possono essere individuate con i criteri stabiliti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità;
 - agli strumenti urbanistici generali, quali il piano di fabbricazione e/o il piano regolatore;
 - agli strumenti cosiddetti attuativi, quali il piano di inquadramento operativo, il piano di lottizzazione e/o il piano pluriennale di attuazione;
- *terreni agricoli*, quelli che, a norma dell'art. 2135 del codice civile, sono utilizzati in modo specifico per l'esercizio dell'attività agricola, quali, a titolo meramente indicativo, quelli destinati alla coltivazione, alla silvicoltura e all'allevamento degli animali.

Fig. 1 – Presupposti impositivi dell’Imu-imposta municipale propria



tenendo presente anche la soggettività passiva del tributo che può essere così schematizzata:



Al riguardo, si ritiene importante porre in evidenza che:

- non possono essere considerati terreni agricoli le aree che risultano possedere le caratteristiche per essere qualificate aree fabbricabili, anche nel caso in cui iscritte nel catasto terreni;
- devono essere ritenuti terreni agricoli le aree, anche se edificabili, che risultano possedute e/o condotte da coltivatori diretti o imprenditori agricoli, sui quali è operativa l'autorizzazione agrosilvo-pastorale, per l'esercizio delle specifiche attività dirette all'allevamento del bestiame, alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura e/o alla funghicoltura.

L'Imu-imposta municipale propria è dovuta proporzionalmente ai mesi dell'anno solare durante i quali si è protratta la titolarità dei diritti di riferimento.

Il mese nel quale la titolarità si è protratta solo in parte:

- è computato per intero in capo al soggetto che ha posseduto l'immobile per almeno 15 giorni;
mentre:

- non è computato in capo al soggetto che lo ha posseduto per meno di 15 giorni.

La quantificazione dell'imposta in ragione di mesi deve essere effettuata anche con riferimento:

- alla situazione oggettiva dell'immobile;
- all'aliquota applicabile;
- al diritto o meno ad ottenere detrazioni o riduzioni di imposta.

Nel caso in cui si verificano variazioni nel corso del mese, è necessario prendere in considerazione per l'intero mese la situazione che si è prolungata per maggior tempo nel corso dello stesso.

Con la sola eccezione dei casi in cui l'Imu-imposta municipale propria non è dovuta, sono tenuti a corrispondere il tributo in argomento:

- i proprietari dei beni immobili, siano essi, a titolo meramente indicativo:
 - case;
 - negozi;
 - capannoni industriali;
 - aree fabbricabili;
 - terreni;
- i titolari di diritto reale di:
 - abitazione, tenendo in considerazione che ha diritto di abitazione sull'intera unità immobiliare il coniuge superstite che utilizza l'abitazione di famiglia;
 - enfiteusi;
 - superficie;
 - uso;
 - usufrutto;
- i locatari di immobili concessi in locazione finanziaria (cosiddette "operazioni di leasing");
- i concessionari di aree demaniali;

mentre non costituiscono oggetto di corresponsione dell'imposta in argomento le seguenti categorie di beni immobili:

- i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita (cosiddetti "beni merce"), fino a quando permane tale destinazione e non risultano, in ogni caso, locati;
- i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali;
- i fabbricati rurali strumentali all'attività agricola;
- l'unità immobiliare posseduta, a titolo di proprietà o di usufrutto, da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata;
la casa coniugale assegnata al coniuge, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio;
- le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze, dei soci assegnatari;

- le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa destinate a studenti universitari soci assegnatari, anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica;
- l'unico bene immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, posseduto e non concesso in locazione, del personale in servizio permanente appartenente:
 - alle forze armate (esercito, marina, aeronautica);
 - forze di polizia ad ordinamento militare (carabinieri e guardia di finanza);
 - forze di polizia ad ordinamento civile (polizia di stato, polizia penitenziaria e forestale);nonché dal personale del corpo nazionale dei vigili del fuoco, e, fatto alcune eccezioni, dal personale appartenente alla carriera prefettizia, per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica; i terreni agricoli e non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti alla previdenza agricola;
- gli inquilini.

Autorità garante per la protezione dei dati personali ha rilevato numerose criticità nel processo di fatturazione elettronica

Il Garante della Privacy, in relazione alle proprie prerogative istituzionali, in data 15 novembre 2018 ha emanato un provvedimento per segnalare all'Agenzia delle entrate, diverse criticità del processo di fatturazione elettronica, così come concepito con i provvedimenti attuativi emanati dalla medesima Agenzia, ai fini del rispetto dei precetti normativi in materia di protezione dei dati personali.

Le considerazioni svolte dal Garante, che di seguito vengono parzialmente riportate, mettono a serio rischio l'avvio - al 1° gennaio 2019 - dell'estensione, alla generalità degli operatori Iva, della fatturazione elettronica obbligatoria.

Al riguardo, nel citato provvedimento, viene posto in rilievo che per *fattura elettronica* si intende una fattura predisposta in un formato XML predefinito, trasmesso dall'emittente al ricevente attraverso il Sistema d'interscambio (SDI), messo a disposizione dei soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto dal Ministero dell'economia e delle finanze e gestito dall'Agenzia delle entrate "anche per l'acquisizione dei dati fiscalmente rilevanti", tenendo presente che in caso di utilizzo di formati e modalità di trasmissione diverse, la fattura si considera non emessa, con le relative conseguenze sanzionatorie.

I dati obbligatori da riportare, a norma di legge, nella fattura elettronica sono i medesimi di quelli stessi già riportati nelle fatture cartacee, anche se è stato previsto, tuttavia, che le informazioni obbligatorie a fini fiscali, indicate nelle fatture elettroniche, possano essere integrate "con ulteriori dati utili alla gestione del ciclo attivo e passivo degli operatori" (punto 1.4. del provvedimento n. 89757).

L'Agenzia descrive lo SDI come una sorta di postino, che verifica la presenza in fattura dei predetti dati obbligatori ai fini fiscali, nonché dell'indirizzo telematico (c.d. "codice destinatario" ovvero indirizzo PEC) al quale il cliente (operatore Iva o consumatore finale) desidera che venga recapitata la fattura.

La nuova fatturazione elettronica, così come progettata, comporta anche il trattamento, da parte dell'Agenzia delle entrate, di tutti i dati presenti nelle fatture emesse (compresi quelli ulteriori rispetto a quelli obbligatori a fini fiscali) che, oltre ad essere trasmesse e rese disponibili ai destinatari attraverso lo SDI, saranno archiviate e utilizzate anche per le attività di controllo, effettuate anche dalla Guardia di finanza, come emerge chiaramente dal punto 10 del citato provvedimento n. 89757 del Direttore dell'Agenzia.

Per agevolare l'assolvimento dell'obbligo di fatturazione elettronica, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione degli operatori economici specifici strumenti gratuiti (in alternativa a quelli già presenti sul mercato) per predisporre il file XML:

- una procedura web "Fatturazione elettronica", utilizzabile accedendo al portale "Fatture e Corrispettivi" dell'Agenzia;
- un software scaricabile su personal computer e una mobile app, denominata "Fatturae", con opzione di salvataggio dati sul dispositivo o cloud.

I canali di colloquio con lo SDI per trasmettere le fatture sono:

- a) posta elettronica certificata (PEC);
- b) servizi informatici, messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate (procedura web e mobile app);
- c) sistema di cooperazione applicativa, su rete Internet, tramite web service;
- d) sistema di trasmissione dati tra terminali remoti, basato su protocollo FTP.

Le fatture sono, invece, rese disponibili ai destinatari con le seguenti modalità:

- in caso di operazioni B2B, i canali di cui alle predette lettere a), b), c) e d);
- in caso di operazioni B2C, dal 1° gennaio 2019, le fatture saranno rese disponibili al consumatore finale, nel formato XML, nella sezione riservata del sito web dell'Agenzia delle entrate.

Resta fermo che una copia della fattura, in formato elettronico o analogico, sarà messa a disposizione del consumatore, anche direttamente da chi la emette, salvo che lo stesso decida di rinunciarvi.

Indipendentemente dalle modalità di consegna, un duplicato sarà reso sempre disponibile anche nell'area riservata dell'operatore economico che ha emesso la fattura.

È stato, inoltre, previsto che l'Agenzia delle entrate metta a disposizione del contribuente, mediante l'utilizzo di reti telematiche e anche in formato strutturato, le informazioni acquisite, affinando anche i meccanismi di ausilio all'adempimento spontaneo da parte degli operatori economici, consentendo di rilevare le incongruenze tra dati presenti nelle fatture e i versamenti Iva.

Nei citati provvedimenti dell'Agenzia è previsto che i soggetti tenuti all'obbligo di fatturazione elettronica si possano avvalere, per la trasmissione, la consultazione e la ricezione delle fatture, anche di diverse categorie di intermediari appositamente delegati.

Per i profili di competenza, il Garante, osserva che l'estensione dell'obbligo di fatturazione elettronica, in particolare, anche alle operazioni B2C, così come delineato dalla normativa primaria e secondaria di riferimento, presenta rilevanti criticità in ordine alla compatibilità con la normativa in materia di protezione dei dati personali.

Dalla documentazione, allo stato, disponibile sembrerebbe, infatti, che, nel progettare il nuovo adempimento, non si sia tenuto adeguatamente conto dei rischi, di seguito illustrati, che l'implementazione della fatturazione elettronica determina per i diritti e le libertà degli interessati, e, quindi, non siano state adottate le misure tecniche e organizzative adeguate per attuare in modo efficace i principi di protezione dei dati, integrando nel trattamento le garanzie necessarie a soddisfare i requisiti del regolamento e a tutelare i diritti degli interessati.

Il nuovo obbligo di fatturazione elettronica determina, inoltre, un trattamento sistematico di dati personali su larga scala, anche di categorie particolari di dati, potenzialmente relativi ad ogni aspetto della vita quotidiana, che presenta un rischio elevato per i diritti e le libertà degli interessati, richiedendo, per questo, l'effettuazione di una valutazione di impatto ai sensi dell'art. 35 del Regolamento.

Come accennato, viene previsto che l’Agenzia, dopo aver recapitato le fatture in qualità di “postino”, non archivi solo i dati necessari ad assolvere gli obblighi fiscali, ma la fattura vera e propria in formato XML, che contiene di per sé informazioni non necessarie a fini fiscali (oltre agli eventuali allegati inseriti dall’operatore, certamente ultronei).

Le fatture, di regola, contengono, infatti, dati, anche molto di dettaglio, volti ad individuare - spesso a fini di garanzia, assicurativi o per prassi commerciali - i beni e i servizi ceduti, con la descrizione delle prestazioni, i rapporti fra cedente e cessionario e altri soggetti, riferiti anche a sconti applicati, fidelizzazioni, abitudini di consumo, oltre a dati obbligatori imposti da specifiche normative di settore, con particolare riguardo ai trasporti, alle forniture di servizi energetici o di telecomunicazioni (tipologie dei consumi, fatturazione dettagliata, regolarità dei pagamenti, appartenenza a particolari categorie di utenti).

Ciò, vale a maggior ragione anche per categorie di dati particolari e giudiziari, rilevabili da fatture elettroniche emesse, ad esempio, da operatori attivi nel settore sanitario o giudiziario.

La presenza di informazioni non rilevanti a fini fiscali, è, peraltro, espressamente contemplata nel provvedimento dell’Agenzia (cfr.: punto 1.4. del Provvedimento n. 89757), che tuttavia non ha individuato al riguardo nessuna specifica misura di garanzia volta ad assicurare il rispetto dei principi di limitazione della finalità, minimizzazione e riservatezza.

Aver progettato e definito la fatturazione elettronica nel quadro normativo primario e secondario, prevedendo in tale ambito un trattamento obbligatorio, generalizzato e di dettaglio di dati personali, anche ulteriori rispetto a quelli necessari a fini fiscali, relativi ad ogni aspetto della vita quotidiana della totalità della popolazione, non appare proporzionato all’obiettivo di interesse pubblico, pur legittimo, perseguito.

Il trattamento generalizzato di dati personali effettuato nell’ambito della fatturazione elettronica richiede, inoltre, l’adozione -da parte dell’Agenzia delle entrate, ma anche degli operatori economici- di misure appropriate al fine di fornire agli interessati tutte le informazioni di cui agli artt. 13 e 14 del Regolamento. Ciò, soprattutto per quanto riguarda l’eventuale inserimento nelle fatture, e nei relativi allegati, di informazioni di dettaglio non rilevanti a fini fiscali, che dovrà comunque avvenire nel più rigoroso rispetto del principio di minimizzazione dei dati personali.

Ulteriori criticità derivano dalla scelta di rendere disponibili ai consumatori tutte le fatture elettroniche in formato XML sul portale dell’Agenzia, anche in assenza di una puntuale richiesta degli stessi, nonostante il diritto di ottenerne una copia, digitale o analogica, direttamente dall’operatore. Un siffatto trattamento comporta, infatti, un ingiustificato incremento dei rischi per i diritti e le libertà di tutti i privati cittadini, insiti in un trattamento massivo e informatizzato di dati accessibili tramite un applicativo web.

Tale scelta determina, inoltre, per impostazione predefinita, in manifesto contrasto con il principio di *privacy by default*, oltreché di minimizzazione e di *privacy by design*, l’imprescindibile trattamento, da parte dell’Agenzia delle entrate, di dati non obbligatori a fini fiscali, rappresentati nel paragrafo precedente, relativi alla totalità dei cittadini, compresi coloro che, non rinunciando a ricevere la fattura direttamente dal fornitore, non intenderanno avvalersi del servizio messo a disposizione sul portale dell’Agenzia.

Il ruolo assunto dagli intermediari (termine che viene usato con accezioni diverse nei due citati provvedimenti dell’Agenzia) e dagli altri soggetti delegabili dal contribuente fa emergere peculiari profili di rischio per il trattamento dei dati personali.

Al riguardo, viene rilevato, in primo luogo, che dovrebbero essere individuate misure tecniche e organizzative adeguate ad assicurare il rispetto della normativa in materia di protezione dei dati personali in tutta la filiera del trattamento dei dati personali effettuato a fini di fatturazione

elettronica.

Specifica attenzione va prestata all'articolato sistema di deleghe, da ultimo delineato nel provvedimento del 5 novembre 2018, per consentire agli intermediari di utilizzare le varie funzionalità rese disponibili ai contribuenti dall'Agenzia, basate anche su complesse rielaborazioni dei dati trasmessi e ricevuti, riferiti anche a terzi, assicurandone, in concreto, la riservatezza.

Non risulta chiaro, nei citati provvedimenti, il ruolo assunto da parte degli intermediari e degli altri soggetti delegati rispetto al trattamento di dati personali, anche di dettaglio, contenuti nelle fatture elettroniche emesse e ricevute.

In caso di operatore economico persona fisica (professionista o ditta individuale), vanno, comunque, assicurate garanzie per distinguere, nell'ambito della consultazione da parte del soggetto delegato, le fatture relative alla sfera professionale/imprenditoriale da quelle relative alla sfera privata.

Sotto altro aspetto, si rileva che i canali di trasmissione dello SDI sono stati progettati dall'Agenzia, al fine di semplificare il processo fatturazione elettronica, offrendo soluzioni gratuite per le piccole imprese, ma anche dando la possibilità di trasmettere grandi volumi di dati, prevedendo quindi modalità di colloquio totalmente automatizzato, attraverso canali web service e FTP.

Il nuovo obbligo determina la concentrazione, presso soggetti che operano nei confronti di una grande moltitudine di operatori economici, di una mole enorme di informazioni, anche appartenenti a categorie particolari di dati personali, che non si riscontra nella normale gestione delle attività economiche in cui, di regola, non vengono messe a disposizione di terzi informazioni sui beni e servizi ceduti, sulla clientela e sulle relative abitudini di consumo.

È facilmente intuibile che la possibilità di accedere a simili banche dati stimoli grandi interessi rispetto ai quali sono, quindi, elevati i rischi di ulteriori utilizzi impropri, non solo con riferimento a trattamenti illeciti, ma anche alla proliferazione di possibili collegamenti e raffronti tra fatture di migliaia di operatori economici, in violazione dei principi applicabili al trattamento dei dati personali (art. 5 del Regolamento).

Si rilevano, inoltre, ulteriori criticità, che possono verosimilmente violare il Regolamento, in relazione ai profili di sicurezza e di correttezza e trasparenza del trattamento.

Con riferimento alla sicurezza dei canali di trasmissione delle fatture elettroniche, si evidenzia che nel provvedimento n. 89757, sembrerebbe attualmente previsto l'utilizzo del protocollo FTP, che non è considerabile un canale sicuro.

In proposito, il Garante ha, infatti, più volte evidenziato le criticità connesse all'utilizzo di tale protocollo in altri ambiti di trattamento, e anche prescritto all'Agenzia, già dal 2008 e, da ultimo nel 2017, l'utilizzo di canali sicuri di trasmissione.

Occorre, pertanto, prevedere, anche nell'ambito dello SDI, l'utilizzo di canali di connessione sicuri idonei a garantire un livello di sicurezza adeguato al rischio, in linea con quanto previsto dell'art. 32 del Regolamento.

Un'ulteriore criticità deriva dalla mancata cifratura del file XML della fattura elettronica. Ciò, considerando, in particolare, il previsto utilizzo della PEC per lo scambio delle fatture, con la conseguente possibile memorizzazione dei documenti sui server di gestione della posta elettronica, che espone gli interessati a maggiori rischi di accesso non autorizzato i dati personali (utilizzo non esclusivo della PEC in ambito aziendale, furto di credenziali e attacchi informatici ai server).

La *mobile app*, messa a disposizione dall'Agenzia, consente agli operatori economici di attivare il salvataggio di alcuni dati, non meglio specificati, in ambiente cloud. Da una prima analisi, non sarebbero correttamente rappresentate agli utenti nell'informativa le ulteriori finalità di

conservazione e di controllo perseguite dall’Agenzia con i dati raccolti attraverso tale applicazione, in violazione dell’art. 13 del Regolamento.

L’Agenzia offre un servizio gratuito di conservazione delle fatture basato su un accordo di servizio. Al riguardo, non è chiaro il ruolo assunto dall’Agenzia in relazione al trattamento dei dati personali in tale servizio gratuito. In ogni caso, da quanto emerso in alcune notizie stampa, sembrerebbe che il testo di tale accordo di servizio per la conservazione delle fatture elettroniche preveda che “l’Agenzia non potrà essere ritenuta responsabile nei confronti del contribuente né nei confronti di altri soggetti, direttamente o indirettamente connessi o collegati con esso, per danni, diretti o indiretti, perdite di dati, violazione di diritti di terzi, ritardi, malfunzionamenti, interruzioni totali o parziali che si dovessero verificare in corso di esecuzione del servizio di conservazione.

Alla luce delle rilevanti criticità predette, occorre, in primo luogo, rilevare che, la disciplina della fatturazione elettronica, così come delineata nel quadro normativo primario e secondario, a cura dell’Agenzia delle entrate, sia prevalentemente concentrata sugli aspetti legati alla trasmissione dei dati attraverso lo SDI, prevedendo in tale ambito un trattamento obbligatorio, generalizzato e di dettaglio di dati personali, anche ulteriori rispetto a quelli necessari a fini fiscali, relativi alla totalità della popolazione, non proporzionato all’obiettivo di interesse pubblico, pur legittimo, perseguito.

L’attuazione del nuovo obbligo di fatturazione elettronica è avvenuta senza individuare, in ossequio ai principi di *privacy by design* e *by default*, misure adeguate, anche di carattere organizzativo, per garantire la protezione dei dati, anche appartenenti a categorie particolari, in ogni fase del trattamento, ivi comprese quelle appropriate per assicurare un trattamento corretto e trasparente nei confronti degli interessati, coinvolti anche in qualità di operatori economici.

Considerato che l’obbligo di fatturazione elettronica, già applicato alle fatture emesse nei confronti della pubblica amministrazione e ora facoltativo per il B2B, sarà operativo per tutti a partire dal 1° gennaio 2019, è, quindi, urgente l’esigenza di intervenire al fine di tutelare i diritti e le libertà degli interessati.

Il Regolamento attribuisce al Garante, tra gli altri, il potere di rivolgere avvertimenti al titolare o al responsabile del trattamento sul fatto che i trattamenti previsti possono verosimilmente violare le disposizioni del Regolamento e di ingiungere al titolare di fornire all’Autorità ogni informazione necessaria all’esecuzione dei suoi compiti.

Le novità della tassonomia che si deve applicare ai bilanci chiusi dal 31 dicembre 2018

È stata resa nota la nuova tassonomia “PCI_2018-11-04” dedicata alla codifica dei bilanci d’esercizio e consolidati redatti, rispettivamente, secondo gli art. 2423 e ss. del codice civile e secondo le disposizioni del D.Lgs. 9 aprile 1991, n. 127.

Pertanto, il nuovo tracciato non si rende operativo a coloro che redigono i propri conti annuali e consolidati secondo i principi contabili internazionali.

Ai fini procedurali, alla tassonomia predetta sono state effettuate delle particolari implementazioni e, specificamente, per:

- *il bilancio d’esercizio ordinario:*
 - la sezione «Nota integrativa, parte iniziale», normalmente “sovraccarica” di informazioni di grossa rilevanza, risulta strutturata in una serie di sottocampi testuali intestati per favorire una migliore distribuzione e identificabilità di alcuni punti chiave quali:
 - l’indicazione dei principi di redazione («Principi di redazione»);

- la disclosure richiesta in caso di deroghe eccezionali («Casi eccezionali ex art. 2423, quinto comma, del codice civile»);
- l’informativa richiesta dall’Oic 29 in caso di cambiamento dei principi contabili («Cambiamenti di principi contabili») e di correzione di errori rilevanti («Correzione di errori rilevanti»);
- l’informativa in merito alle problematiche di comparabilità e adattamento rispetto alle voci dell’esercizio precedente («Problematiche di comparabilità e di adattamento»);
- l’illustrazione dei criteri di valutazione applicati («Criteri di valutazione applicati»); nonché un segmento residuale per le altre informazioni di carattere generale richieste dalla legge o dai principi contabili («Altre informazioni»);
- il campo testuale di commento, nella sezione «Nota integrativa, altre informazioni», dedicato alle specifiche richieste dagli artt. 2513 e 2545-sexies del codice civile è stato trasformato – per favorire una loro migliore distribuzione e identificabilità, anche per coerenza con le modifiche proposte per le forme abbreviata e micro – in una sottosezione dedicata alle cooperative denominata «Informazioni relative alle cooperative», nella quale sono esplicitati due campi testuali relativi alla disclosure richiesta dagli artt. 2513 («Informazioni ex art. 2513 del codice civile») e 2545-sexies («Informazioni ex art. 2545-sexies del codice civile») del codice civile;
- il campo testuale di commento, nella sezione «Nota integrativa, altre informazioni», dedicato alle notizie di legge sulle startup e PMI innovative viene ridenominato, per chiarire che vi si comprendono anche le startup a vocazione sociale, «Informazioni relative a startup, anche a vocazione sociale, e PMI innovative»;
- nella sezione «Nota integrativa, altre informazioni», risulta inserito il campo testuale dedicato all’informativa di cui all’art. 1, comma 125, della legge 4 agosto 2017 denominato «Informazioni ex art. 1, comma 125, della legge 4 agosto 2017 n. 124»;
- *il bilancio d’esercizio abbreviato:*
 - sono state introdotte le modifiche, relative alla sezione «Nota integrativa, parte iniziale», di cui al bilancio d’esercizio ordinario;
 - nella sezione «Nota integrativa, altre informazioni», sono state introdotte le modifiche di cui al bilancio d’esercizio ordinario con l’aggiunta di due campi testuali specifici della forma abbreviata (laddove il redattore, come è di norma, ometta la relazione sulla gestione) relativi alla disclosure richiesta dagli artt. 2528 («Informazioni ex art. 2528 del codice civile») e 2545 («Informazioni ex art. 2545 del codice civile») del codice civile, nonché altre di allineamento;
- *il bilancio delle micro-imprese:*
 - è stata corretta un’incoerenza ortografica (mancanza della virgola) nell’intestazione della sezione dedicata alle altre informazioni, ora «Bilancio micro, altre informazioni» e sono state introdotte parte delle modifiche previste per il bilancio d’esercizio abbreviato.

Acconto e saldo imposta sostitutiva sul Tfr-trattamento di fine rapporto

La vigente disciplina fiscale del Tfr-trattamento di fine rapporto, inteso come strumento avente funzione previdenziale, a quella delle forme di previdenza (collettive o individuali), prevede distinte modalità di tassazione per le quote del Tfr e per le rivalutazioni del trattamento medesimo, nonché per i relativi acconti e anticipazioni.

Ai fini operativi, l’art. 2120 del codice civile prevede espressamente l’obbligo-onere di rivalutare il

fondo Tfr-trattamento di fine rapporto accantonato al 31 dicembre dell'anno precedente, sulla base di un coefficiente composto, formato:

- da un tasso fisso dell'1,50%, e
- da un tasso variabile;

determinato nella misura del 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo delle famiglie di operai e impiegati accertato dall'Istat rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

Detta rivalutazione deve essere effettuata alla fine di ciascun anno o alla data di cessazione del rapporto di lavoro, e deve necessariamente essere imputata ad incremento del fondo.

Ai sensi dell'art. 2120, del codice civile, il Fondo Tfr-trattamento di fine rapporto deve annualmente risultare incrementato della quota capitale e della quota finanziaria, così individuate:

<i>Quota capitale</i>	Retribuzioni lorde erogate nell'anno ----- 13,5
<i>Quota finanziaria</i>	La cui individuazione deve avvenire applicando al Fondo esistente al 31.12 dell'anno precedente il tasso o coefficiente risultante dalla somma della quota fissa (1,50%) con il 75% dell'indice di rivalutazione Istat dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, tenendo presente che tale rivalutazione non deve risultare applicata alla quota maturata nell'anno di riferimento.
Tassazione quota finanziaria	La quota finanziaria deve essere assoggettata annualmente a imposizione fiscale, da parte del datore di lavoro, con applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef nella misura del 17%.

Ai sensi dei DD.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47 e 12 aprile 2001, n. 168, l'acconto dell'imposta sostitutiva deve risultare:

- calcolato sul 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno solare precedente, tenendo conto, di conseguenza, anche delle rivalutazioni inerenti ai Tfr-trattamenti di fine rapporto che sono stati successivamente erogati;
oppure, in alternativa, l'acconto può essere:
- determinato presuntivamente, avendo riguardo al 90% delle rivalutazioni che maturano nello stesso anno per il quale l'acconto si rende dovuto.

Le variazioni di carattere tributario che hanno investito il trattamento di fine rapporto e le altre indennità e somme trovano origine dalla previsioni contenute nell'art. 3 della L. 13 maggio 1999, n. 133, i quali, in concreto, prevedevano la delega per il riordino, tra l'altro, del regime fiscale del trattamento di fine rapporto e delle altre indennità e somme stabilendo che, in relazione agli ammontari erogati a detto titolo, venisse esclusa dall'imposizione la quota delle somme corrispondenti ai redditi che risultavano già assoggettati ad imposta.

I datori di lavoro tenuti al versamento dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo Tfr-trattamento di fine rapporto maturata nell'anno 2018, senza pretesa di completezza, sono:

- le società di capitali;
- le società cooperative;
- le società di mutua assicurazione;
- gli enti commerciali e non commerciali;
- le società di persone e le associazioni (art. 5 del Tuir);
- le stabili organizzazioni, in Italia, di società ed enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato;
- le persone fisiche che esercitano imprese commerciali o agricole;

- le persone fisiche che esercitano arti e professioni;
- i condomini;
- le Amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo.

Nell'ipotesi di *operazioni di fusione o di scissione*, che comportano l'estinzione dei soggetti preesistenti, gli obblighi di versamento dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo Tfr-trattamento di fine rapporto, da parte dei soggetti che si estinguono per effetto delle operazioni medesime, devono essere adempiuti:

- *dai medesimi soggetti*, fino alla data di efficacia dell'operazione:
 - di fusione o
 - di scissione;
 - dalla società incorporante, beneficiaria o, comunque, risultante:
 - dalla fusione o
 - dalla scissione;
- successivamente alla suddetta data di efficacia dell'operazione;

mentre 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.

Il sostituto d'imposta, al 31 dicembre di ogni anno, come già accennato, è obbligato a rivalutare il fondo Tfr-trattamento di fine rapporto accantonato al 31 dicembre dell'anno precedente, senza considerare la quota del fondo maturata nell'anno in corso, sulla base di un coefficiente composto, formato da:

- un tasso fisso dell'1,50%;
- un tasso variabile determinato nella misura del 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo delle famiglie di operai e impiegati accertato dall'Istat, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

Il datore di lavoro o sostituto d'imposta, quindi, al 31 dicembre 2018 deve necessariamente procedere a rivalutare, applicando le percentuali suddette, il fondo Tfr-trattamento di fine rapporto maturato fino al 31 dicembre 2017, senza considerare la quota del fondo maturata nell'anno 2018.

Ai fini procedurali, l'acconto da versare a dicembre si può determinare 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 e cioè:

$$\text{Acconto imposta sostitutiva Tfr 2018} = 90\% \text{ dell'imposta sostitutiva Tfr 2017}$$

oppure:

- *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 questo caso, 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 2018 deve essere individuato in relazione al Tfr maturato fino al 31 dicembre 2017 facendo riferimento al numero dei dipendenti ancora in forza al 30 novembre 2018) e cioè:

Acconto imposta sostitutiva Tfr 2018:

- Tfr al 31 dicembre 2017, inerente ai dipendenti presenti in azienda al 30 novembre 2018;
moltiplicato per:
- indice dei prezzi al consumo delle famiglie di operai e impiegati accertato dall'Istat per il mese di dicembre 2017;
più:
- rivalutazioni Tfr relativo ai lavoratori dipendenti cessati nel periodo dall'1 gennaio al 30 novembre 2018;
uguale:
- base di riferimento per il calcolo dell'imposta sostitutiva dovuta;
moltiplicata per:
- 17% (percentuale dell'imposta dovuta)
e per:
- 90% (limite percentuale previsto per l'acconto).

N.B.: nell'ipotesi in cui prima del 16 dicembre tutti i dipendenti abbiano cessato il rapporto di lavoro, sussiste la possibilità di determinare l'acconto non sulla quota di rivalutazione dell'anno precedente, ma su quella maturata nello stesso anno in cui si procede ad eseguire il versamento.

Ai fini operativi, è opportuno puntualizzare che se *l'inizio dell'attività* oppure l'assunzione dei lavoratori dipendenti è avvenuto:

- *nel corso dell'anno 2017*, sussiste la possibilità di:
 - determinare l'acconto dovuto a titolo di imposta sostitutiva al 17 dicembre 2018 (in quanto il giorno 16 cade di domenica), applicando il *metodo previsionale* e, quindi, in concreto, considerando il 90% delle rivalutazioni che maturano nel corso del periodo d'imposta 2018;
oppure, in alternativa:
 - corrispondere l'intero ammontare dell'imposta sostitutiva che si rende dovuta per il 2018, in sede di saldo, cioè entro il 18 febbraio 2019 (in quanto il giorno 16 cade di sabato);
- *nel corso dell'anno 2018*, poiché sussiste la mancanza di una precedente rivalutazione del Tfr, si deve ritenere non dovuto alcun versamento a titolo di imposta sostitutiva.

La rivalutazione, tenendo in considerazione quanto puntualizzato, deve essere operata anche con riferimento al Tfr erogato, in quanto, ai fini dell'applicazione del tasso di rivalutazione:

- l'incremento dell'indice Istat è quello risultante nel mese di cessazione del rapporto di lavoro rispetto a quello di dicembre dell'anno precedente;
- le frazioni di mese uguali o superiori a 15 giorni si computano come mese intero.

Sulla rivalutazione che sarà individuata, si rende dovuta un'imposta sostitutiva, nella misura dell'17%, che deve essere versata secondo un sistema di acconto e saldo dovuti per il periodo d'imposta in corso, rispettivamente, entro il 17 dicembre 2018 e entro il 18 febbraio 2019.

Pertanto i sostituti d'imposta devono necessariamente procedere a corrispondere, entro il 17 dicembre 2018, l'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il Tfr-

trattamento di fine rapporto maturato nell'anno 2017.

Ai fini del calcolo dell'acconto il contribuente ha la possibilità di scegliere, in ragione della propria convenienza, tra la modalità di calcolo che si basa:

- *sul metodo storico*, nel qual caso l'acconto dell'imposta sostitutiva relativa alla rivalutazione da operare è pari al 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno precedente, tenendo conto anche delle rivalutazioni relative ai Tfr-trattamenti di fine rapporto erogati nel corso del 2018 (le cessazioni che risultano intervenute nel corso dell'anno 2018 dovranno, invece, essere considerate in sede di liquidazione del saldo, in quanto deve essere determinata l'effettiva rivalutazione di competenza del periodo d'imposta 2018).

A chiarimento, si ritiene utile formulare un'ipotesi numerica.

Caso - si consideri che:

- il fondo Tfr-trattamento di fine rapporto al 31 dicembre 2017 sia pari ad € 100.000,00;
e:
- la quota dello stesso relativa alla rivalutazione maturata nell'anno 2017 (*quota finanziaria*) sia pari ad € 4.000,00.

Soluzione

Per il calcolo dell'acconto dovuto sulla rivalutazione del fondo Tfr-trattamento di fine rapporto maturata nell'anno 2018 si deve applicare la percentuale del 90% all'imposta sostitutiva determinata applicando l'aliquota dell'17% alla rivalutazione del Tfr maturata nell'anno 2018.

In pratica, il datore di lavoro o sostituto d'imposta deve necessariamente individuare l'entità dell'acconto dovuto procedendo nel seguente modo:

$\text{Acconto} = \frac{\text{€ (4.000,00 x 17 x 90)}}{100 \times 100} = \text{€ 612,00}$

e corrispondere, entro il 17 dicembre 2018, mediante versamento utilizzando il modello F24 nel quale deve risultare specificato l'appropriato codice tributo: "1712", mentre, entro il 18 febbraio 2019, il datore di lavoro o sostituto d'imposta dovrà necessariamente:

- determinare l'entità dell'imposta dovuta sulla rivalutazione effettivamente maturata nell'anno 2018;
e:
- corrispondere il saldo per un importo pari alla differenza tra l'imposta complessivamente dovuta e l'acconto già corrisposto entro il 17 dicembre 2018, mediante versamento utilizzando il modello F24 e specificando l'appropriato codice tributo: "1713";

o:

- *sul metodo previsionale*, nel qual caso l'acconto può essere commisurato al 90% delle rivalutazioni che maturano nell'anno per il quale l'acconto stesso è dovuto.

Adottando il *metodo previsionale*, la base di calcolo sulla quale determinare l'acconto dell'imposta sulla rivalutazione è costituita dal Tfr-trattamento di fine rapporto maturato fino al 31 dicembre dell'anno precedente relativo ai dipendenti ancora in forza al 30 novembre dell'anno in corso.

Al fine della determinazione della percentuale di rivalutazione si deve utilizzare l'incremento dell'indice Istat dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati rilevato nel mese di dicembre dell'anno precedente.

Dal punto di vista procedurale, l'acconto dell'imposta sostitutiva con il *metodo previsionale* deve

essere determinato nel modo seguente:

- *imposta inerente ai lavoratori dipendenti in forza al 30 novembre 2018* = [(fondo Tfr al 31 dicembre 2017 relativo ai lavoratori dipendenti presenti alla data del 30 novembre 2018) x (incremento dell'indice Istat al 31 dicembre 2017) x 90% x 17%];

più:

- imposta trattenuta sulle rivalutazioni dei rapporti di lavoro cessati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e il 30 novembre 2018 [ammontare complessivo x 90%];

uguale:

- totale imposta sostitutiva da corrispondere in acconto.

Ai fini procedurali, si pone in rilievo che i datori di lavoro possono compensare l'imposta sostitutiva, direttamente nel modello F24, utilizzando eventuali crediti maturati per altre imposte o contributi.

Per il versamento dell'imposta sostitutiva, infatti, è anche possibile usufruire anche del credito che deriva dal prelievo anticipato sui trattamenti di fine rapporto, in quanto tale credito 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.

Agenda

Scadenario dall'1 al 15 Dicembre 2018

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-ATTIVAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Inizia a decorrere, per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non coincidente con l'anno solare</i> che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino se risultano superati, nei periodi d'imposta 1° dicembre 2015-30 novembre 2016 e 1° dicembre 2016-30 novembre 2017, entrambi gli ammontari inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a € 5.164.568,99 e a € 1.032.913,80.	
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-CESSAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non coincidente con l'anno solare</i> che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino viene meno se nei precedenti periodi d'imposta 1° dicembre 2016-30 novembre 2017 e 1° dicembre 2017-30 novembre 2018, entrambi gli ammontari inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a € 5.164.568,99 e a € 1.032.913,80.	
3	ACCONTI IMPOSTE (SECONDA O UNICA RATA)-PERSONE GIURIDICHE Per i contribuenti persone giuridiche aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta, la cui chiusura è stabilita <i>per la fine del prossimo mese di gennaio</i> , inizia il termine, che si conclude alla fine del corrente mese, per procedere al pagamento degli acconti (seconda e/o unica rata), mediante versamento - direttamente o per il tramite degli intermediari abilitati - utilizzando il modello F24.	
5	ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle annotazioni eseguite <i>nel corso del mese precedente</i> , all'emissione e all'annotazione della fattura o della nota debito inerente alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.	
5	IVA E IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI - ANNOTAZIONE ABBONAMENTI Le società e le associazioni sportive dilettantistiche devono procedere ad eseguire l'annotazione nel previsto prospetto degli abbonamenti che sono stati rilasciati nel corso del mese precedente.	
7	AGENZIA DELLE DOGANE-DATI RELATIVI ALLA CONTABILITÀ Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi alle contabilità <i>del mese precedente</i> da parte di:	

	<ul style="list-style-type: none"> - <i>destinatari registrati (ex operatori professionali e rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici; - <i>depositari autorizzati</i> del settore alcoli; - <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nella fabbricazione di aromi; - <i>destinatari registrati (ex operatori professionali o rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dell’alcole e delle bevande alcoliche; - <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nel settore del vino e delle altre bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra; - <i>destinatari registrati (ex operatori qualificati come operatori professionali registrati)</i>, che svolgono attività nel settore del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra. 	
7	<p>AGENZIA DELLE DOGANE-RIEPILOGO DEL MOVIMENTO MENSILE D’IMPOSTA</p> <p>Invio all’Agenzia delle dogane dei dati relativi al riepilogo del movimento mensile d’imposta ed agli accrediti d’imposta utilizzati nel corso <i>del mese precedente</i> da parte sia dei <i>depositari autorizzati</i> del settore prodotti energetici, sia dei <i>depositari autorizzati</i> del settore alcoli.</p>	
7	<p>REGOLARIZZAZIONE DEFINIZIONE AGEVOLATA</p> <p>Coloro che avevano aderito alla definizione agevolata prevista dal D.L. 148/2017 (cosiddetta “rottamazione bis”), ma che non sono riusciti a saldare le prime due rate scadute a luglio e settembre, hanno la possibilità di regolarizzare la propria situazione entro la data in esame, tenendo presente che entro lo stesso termine deve essere corrisposta anche la rata in precedenza fissata al 31 ottobre.</p> <p>In pratica, i contribuenti che pagano gli importi scaduti della rottamazione bis (luglio, settembre e ottobre) entro la data in esame rientrano automaticamente nei benefici previsti dalla “Definizione agevolata dei carichi affidati all’Agente della riscossione” dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017: la cosiddetta “rottamazione-ter”. Si ritiene, salvo cambiamenti procedurali, che senza alcun ulteriore adempimento a carico dei debitori, Agenzia delle entrate-Riscossione invierà entro il 30 giugno 2019 una nuova “Comunicazione” con il differimento dell’importo residuo da pagare relativo alla Definizione agevolata 2000/17 (cosiddetta “rottamazione bis”) ripartito in 10 rate di pari importo (5 anni) con scadenza il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno, a partire dal 2019.</p>	
10	<p>AGENZIA DELLE DOGANE E PRODOTTI ENERGETICI</p> <p>Invio all’Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso <i>mese di ottobre (secondo mese precedente a quello in corso)</i> da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.</p>	
13	<p>PREU-APPARECCHI DA INTRATTENIMENTO</p> <p>Gli esercenti attività di intrattenimento (concessionari di rete) ai quali Amministrazione Autonoma Monopoli di Stato (AAMS) ha rilasciato il nulla osta per gli apparecchi e i congegni da divertimento per il gioco lecito di cui all’art. 110, comma 6, del R.D. 773/1931 (Tulps), devono procedere al pagamento della <i>rata inerente al sesto periodo contabile</i> (novembre-</p>	

	dicembre), pari al 25% del prelievo erariale unico (PREU) sugli apparecchi da intrattenimento dovuto per il quarto periodo contabile (mesi di luglio e agosto), mediante versamento, utilizzando il modello F24.	
14	DEPOSITI COMMERCIALI CHE SVOLGONO ATTIVITÀ NEL SETTORE DELL'ALCOLE E DELLE BEVANDE ALCOLICHE Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso mese di ottobre (secondo mese precedente a quello in corso) 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	ACQUISTI INTRACOMUNITARI-ANNOTAZIONE FATTURE PERVENUTE I soggetti con partita Iva che hanno posto in essere acquisti intracomunitari devono procedere a eseguire l'annotazione nel registro Iva degli acquisti e in quello Iva delle vendite delle fatture di acquisto intracomunitarie ricevute nel corso del mese precedente, con riferimento a tale mese.	
15	ACQUISTI INTRACOMUNITARI-EMISSIONE AUTOFATTURA RETTIFICATIVA I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui è pervenuta una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale, devono procedere all'emissione dell'autofattura integrativa in relazione alle fatture annotate nel corso del mese precedente.	
15	ACQUISTI INTRACOMUNITARI-MANCATRO RICEVIMENTO DELLA FATTURA [F] I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui non è pervenuta la inerente fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, devono procedere all'emissione della prevista autofattura inerente alle operazioni poste in essere nello scorso mese di settembre (terzo mese precedente a quello in corso).	
15	AGRITURISMO-CORRISPETTIVI Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontari inerenti alle operazioni effettuate nel corso del mese precedente, se, ovviamente, non hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornaliere.	
15	ALCOLI METILICI Termine per procedere alla trasmissione al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione della copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano e utilizzano alcoli metilici, nel quale devono risultare le annotazioni inerenti alle operazioni di carico e scarico poste in essere nel corso del mese precedente e le rimanenze alla fine del mese, tenendo, in ogni caso, presente che alla copia del registro deve necessariamente essere anche allegato un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso del mese di riferimento sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici (con raggruppamento per cliente destinatario).	
15	ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE - REGISTRAZIONI CONTABILI Le associazioni sportive dilettantistiche e i soggetti che hanno esercitato la	

	<p>prevista opzione per l'applicazione del regime di cui alla L. 16 dicembre 1991, n. 398, devono procedere ad eseguire le annotazioni di natura contabile inerenti sia ai corrispettivi, sia agli altri proventi conseguiti nell'ambito dell'esercizio di attività commerciali <i>nel corso del mese precedente</i>.</p>	
15	<p>COMMERCianti AL DETTAGLIO E SOGGETTI ASSIMILATI - ANNOTAZIONE CUMULATIVA DELLE OPERAZIONI</p> <p>I commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati hanno la possibilità di procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi <i>inerenti al mese precedente</i>, 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.</p>	
15	<p>ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO</p> <p>Gli enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito, devono procedere ad annotare l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri previsti ai fini Iva <i>oppure, in alternativa</i> nel modello di prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati", che necessariamente deve essere numerato progressivamente prima di essere posto in uso.</p>	

15	<p>FATTURAZIONE OPERAZIONI - SOGGETTI PASSIVI IVA</p> <p>I soggetti passivi Iva, entro la data in esame, devono procedere ad emettere le fatture, <i>eventualmente anche in forma semplificata</i>, inerenti:</p> <ul style="list-style-type: none">• alle cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo all'identificazione degli operatori o dei soggetti tra i quali è stata posta in essere l'operazione nel corso del mese precedente;• alle cessioni comunitarie non imponibili che sono state effettuate nel corso del mese precedente;• alle prestazioni di servizi "generiche" non soggette all'imposta che risultano poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi di soggetti passivi stabiliti nel territorio di uno Stato membro dell'Unione europea diverso dall'Italia;• alle prestazioni di servizi "generiche" rese o ricevute (autofattura) da un soggetto passivo che risulta localizzato fuori dell'Unione europea poste in essere nel corso del mese precedente;• alle prestazioni di servizi identificabili tramite idonea documentazione, poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi dello stesso operatore economico o soggetto. <div data-bbox="268 958 1268 1120" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"><p>N.B.: si ritiene opportuno rammentare che i predetti documenti emessi devono necessariamente essere annotati entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettiva esecuzione delle operazioni stesse.</p></div>	
15	<p>FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00</p> <p>Annotazione in modo cumulativo in un documento riepilogativo delle fatture emesse e/o ricevute, nonché delle autofatture emesse dal cessionario o committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente, di ammontare inferiore a € 300,00.</p>	
15	<p>IMPRESE DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE COMMERCIALE O DI SERVIZI</p> <p>In presenza dell'avvenuto esercizio dell'apposita opzione, le imprese operanti nel settore della grande distribuzione commerciale o di servizi devono procedere all'invio telematico all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita e per ciascuna giornata, dell'entità dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, inerenti al mese precedente, in sostituzione dell'obbligo di certificazione tramite ricevuta o scontrino fiscale.</p>	
15	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-ANNOTAZIONE FATTURA RICEVUTE NEL CORSO DEL MESE PRECEDENTE</p> <p>I soggetti con partita Iva che effettuano acquisti intracomunitari, entro la data in esame, devono procedere ad annotare nel registro Iva degli acquisti e nel registro Iva delle fatture emesse i documenti di acquisto intracomunitari ricevuti <i>nel corso del mese precedente</i>, con riferimento a tale mese, dopo aver proceduto alla debita integrazione.</p>	

15	OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-AUTOFATTURA I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, entro la data in esame devono emettere: <ul style="list-style-type: none">• <i>se hanno ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale che è stata registrata nel corso del mese precedente, devono procedere ad emettere autofattura integrativa</i>• <i>se non hanno ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, devono procedere all'emissione dell'autofattura relativa alle operazioni effettuate nel terzo mese precedente.</i>	
15	PRODUTTORI AGRICOLI-CESSIONI AL MINUTO A PRIVATI CONSUMATORI I produttori agricoli, che hanno optato per l'applicazione del regime normale Iva, hanno la possibilità, per le cessioni di beni poste in essere nei riguardi di soggetti privati consumatori nel corso del mese precedente, di eseguire un'unica annotazione cumulativa nel registro Iva dei corrispettivi.	

Indici & dati

Coefficienti di rivalutazione del TFR¹

Anno 2018	TFR maturato nel periodo		Indice Istat	Differenza	Incidenza percentuale	75% di E	Tasso fisso 1,5%	Totale G+H coefficiente di rivalutazione
	dal	al						
Mese di ottobre	A	B	C	D	E	F	G	H
	15 ott.	14 nov.	102,4	1,3	1,285856	0,964392	1,250	2,214392

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

Nel mese di ottobre 2018 il coefficiente per rivalutare le quote di Tfr-Trattamento di fine rapporto accantonate è risultato pari a **“2,214392”**.

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

- a determinare la differenza tra l'indice di dicembre 2017 (101,1) e quello oggetto di rivalutazione (102,9), pari a “1,3” [102,4 – 101,1], che consente di calcolare l'effettiva percentuale da considerare nei conteggi della rivalutazione che risulta pari a: 1,285856;
- a ridurre il valore dell'incidenza percentuale predetta al 75% e cioè da “1,285856” a “0,964392” (75% di 1,285856);
- ad aggiungere il tasso fisso dello 0,125 mensile (pari a 1,50 annuale) che per il mese in esame è pari alla “1,250” [0,125 x 10];

in modo da pervenire all'individuazione del coefficiente di rivalutazione da applicare, nel periodo temporale di competenza, all'accantonamento del TFR pari a **“2,214392”** [0,964392 + 1,250].

TFR-Serie storiche

Mese	Periodo di riferimento	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009
Gennaio	15/1-14/2	0,421736	0,349327	0,125000	0,125000	0,265056	0,265845	0,413462	0,421749	0,235457	0,125000
Febbraio	15/2-14/3	0,546736	0,773430	0,250000	0,250000	0,320028	0,390845	0,826923	0,769960	0,470913	0,250000
Marzo	15/3-14/4	0,820104	0,898430	0,375000	0,375000	0,445028	0,656690	1,240385	1,192576	0,761598	0,375000
Aprile	15/4-14/5	0,945104	1,247757	0,500000	0,570093	0,710084	0,781690	1,725962	1,689595	1,162739	0,667286
Maggio	15/5-14/6	1,292656	1,223205	0,625000	0,765187	0,765056	0,906690	1,778846	1,888999	1,342968	0,959572
Giugno	15/6-14/7	1,566024	1,273430	0,750000	0,960280	0,960084	1,172535	2,048077	2,088403	1,467968	1,196097
Luglio	15/7-14/8	1,913576	1,398430	0,945093	1,015187	1,015056	1,367958	2,245192	2,436615	1,869109	1,321097
Agosto	15/8-14/9	2,335312	1,822532	1,220234	1,280374	1,280112	1,774648	2,730769	2,784827	2,159794	1,724907
Settembre	15/9-14/10	2,089392	1,723205	1,195093	1,125000	1,125000	1,617958	2,855769	2,909827	2,063881	1,626859
Ottobre	15/10-14/11	2,214392	1,698684	1,320093	1,390187	1,320028	1,672535	2,980769	3,332442	2,354566	1,807621
Novembre	15/11-14/12		1,748878	1,445093	1,375000	1,375000	1,586268	2,961538	3,531846	2,534794	1,988383
Dicembre	15/12-14/1		2,098205	1,795304	1,500000	1,500000	1,922535	3,302885	3,880058	2,935935	2,224907

¹ Elaborazione dati aggiornata al 16 novembre 2018.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Media
2000	110,5	111,0	111,3	111,4	111,7	112,1	112,3	112,3	112,5	112,8	113,3	113,4	112,1
2001	113,9	114,3	114,4	114,8	115,1	115,3	115,3	115,3	115,4	115,7	115,9	116,0	115,1
2002	116,5	116,9	117,2	117,5	117,7	117,9	118,0	118,2	118,4	118,7	119,0	119,1	117,9
2003	119,6	119,8	120,2	120,4	120,5	120,6	120,9	121,1	121,4	121,5	121,8	121,8	120,8
2004	122,0	122,4	122,5	122,8	123,0	123,3	123,4	123,6	123,6	123,6	123,9	123,9	123,2
2005	123,9	124,3	124,5	124,9	125,1	125,3	125,6	125,8	125,9	126,1	126,1	126,3	125,3
2006	126,6	126,9	127,1	127,4	127,8	127,9	128,2	128,4	128,4	128,2	128,3	128,4	127,8
2007	128,5	128,8	129,0	129,2	129,6	129,9	130,2	130,4	130,4	130,8	131,3	131,8	130,0
2008	132,2	132,5	133,2	133,5	134,2	134,8	135,4	135,5	135,2	135,2	134,7	134,5	134,2
2009	134,2	134,5	134,5	134,8	135,1	135,3	135,3	135,8	135,4	135,5	135,6	135,8	135,2
2010	136,0	136,2	136,5	137,0	137,1	137,1	137,6	137,9	137,5	137,8	137,9	138,4	137,3
Base 2010=100													
Il coefficiente di raccordo tra la base 1995 e la base 2010=100 è pari a 1,3730													
Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Media
2011	101,2	101,5	101,9	102,4	102,5	102,6	102,9	103,2	103,2	103,6	103,7	104,0	102,7
2012	104,4	104,8	105,2	105,7	105,6	105,8	105,9	106,4	106,4	106,4	106,2	106,5	105,8
2013	106,7	106,7	106,9	106,9	106,9	107,1	107,2	107,6	107,2	107,1	106,8	107,1	107,0
2014	107,3	107,2	107,2	107,4	107,3	107,4	107,3	107,5	107,1	107,2	107,0	107,0	107,2
2015	106,5	106,8	107,0	107,1	107,2	107,3	107,2	107,4	107,0	107,2	107,0	107,0	107,1
Base 2010=100													
Il coefficiente di raccordo tra la base 2010 e la base 2015=100 è pari a 1,0710													
Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Media
2016	99,7	99,5	99,6	99,6	99,7	99,9	100,0	100,2	100,0	100,0	100,0	100,3	99,9
2017	100,6	101,0	101,0	101,3	101,1	101,0	101,0	101,4	101,1	100,9	100,8	101,1	101,0
2018	101,5	101,5	101,7	101,7	102,0	102,2	102,5	102,9	102,4	102,4			

² Elaborazione dati aggiornata al 16 novembre 2018.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
2000	2,1	2,4	2,5	2,2	2,3	2,7	2,7	2,7	2,6	2,6	2,7	2,7
2001	3,1	3,0	2,8	3,1	3,0	2,9	2,7	2,7	2,6	2,6	2,3	2,3
2002	2,3	2,3	2,4	2,4	2,3	2,3	2,3	2,5	2,6	2,6	2,7	2,7
2003	2,7	2,5	2,6	2,5	2,4	2,3	2,5	2,5	2,5	2,4	2,4	2,3
2004	2,0	2,2	1,9	2,0	2,1	2,2	2,1	2,1	1,8	1,7	1,7	1,7
2005	1,6	1,6	1,6	1,7	1,7	1,6	1,8	1,8	1,9	2,0	1,8	1,9
2006	2,2	2,1	2,1	2,0	2,2	2,1	2,1	2,1	2,0	1,7	1,7	1,7
2007	1,5	1,5	1,5	1,4	1,4	1,6	1,6	1,6	1,6	2,0	2,3	2,6
2008	2,9	2,9	3,3	3,3	3,5	3,8	4,0	3,9	3,7	3,4	2,6	2,0
2009	1,5	1,5	1,0	1,0	0,7	0,4	-0,1	0,2	0,1	0,2	0,7	1,0
2010	1,3	1,3	1,5	1,6	1,5	1,3	1,7	1,5	1,6	1,7	1,7	1,9
2011	2,2	2,3	2,5	2,6	2,6	2,7	2,7	2,8	3,0	3,2	3,2	3,2
2012	3,2	3,3	3,2	3,2	3,0	3,1	2,9	3,1	3,1	2,7	2,4	2,4
2013	2,2	1,8	1,6	1,1	1,2	1,2	1,2	1,1	0,8	0,7	0,6	0,6
2014	0,6	0,5	0,3	0,5	0,4	0,3	0,1	-0,1	-0,1	0,1	0,2	-0,1
2015	-0,7	-0,4	-0,2	-0,3	-0,1	-0,1	-0,1	-0,1	-0,1	0,0	0,0	0,0
2016	0,3	-0,2	-0,3	-0,4	-0,4	-0,3	-0,1	-0,1	0,1	-0,1	0,1	0,4
2017	0,9	1,5	1,4	1,7	1,4	1,1	1,0	1,2	1,1	0,9	0,8	0,8
2018	0,9	0,5	0,7	0,4	0,3	1,2	1,5	1,5	1,3	1,5		

³ Elaborazione dati aggiornata al 16 novembre 2018.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
2000	3,5	3,6	3,9	3,8	3,9	4,2	4,4	4,3	4,4	4,4	4,8	4,9
2001	5,3	5,4	5,3	5,3	5,4	5,6	5,4	5,4	5,2	5,3	5,1	5,1
2002	5,4	5,3	5,3	5,5	5,4	5,2	5,1	5,3	5,2	5,2	5,0	5,0
2003	5,0	4,8	5,1	4,9	4,7	4,6	4,9	5,0	5,2	5,0	5,1	5,0
2004	4,7	4,7	4,5	4,5	4,5	4,6	4,6	4,6	4,4	4,1	4,1	4,0
2005	3,6	3,8	3,6	3,7	3,8	3,9	3,9	3,9	3,7	3,8	3,5	3,7
2006	3,8	3,7	3,8	3,7	3,9	3,7	3,9	3,9	3,9	3,7	3,6	3,6
2007	3,7	3,6	3,6	3,4	3,6	3,7	3,7	3,7	3,6	3,7	4,1	4,4
2008	4,4	4,4	4,8	4,8	5,0	5,4	5,6	5,5	5,3	5,5	5,0	4,8
2009	4,4	4,4	4,3	4,3	4,2	4,2	3,9	4,1	3,8	3,6	3,3	3,0
2010	2,9	2,8	2,5	2,6	2,2	1,7	1,6	1,8	1,7	1,9	2,4	2,9
2011	3,5	3,6	4,0	4,3	4,2	4,1	4,4	4,3	4,6	5,0	5,0	5,1
2012	5,4	5,6	5,8	5,9	5,8	6,0	5,7	5,9	6,2	6,0	5,7	5,7
2013	5,4	5,1	4,9	4,4	4,3	4,4	4,2	4,3	3,9	3,4	3,0	3,0
2014	2,8	2,3	1,9	1,6	1,6	1,5	1,3	1,0	0,7	0,8	0,8	0,5
2015	-0,2	0,1	0,1	0,2	0,3	0,2	0,0	-0,2	-0,2	0,1	0,2	-0,1
2016	-0,5	-0,6	-0,5	-0,7	-0,5	-0,4	-0,2	-0,2	0,0	-0,1	0,1	0,4
2017	1,2	1,3	1,1	1,3	1,0	0,8	0,9	1,1	1,2	0,8	0,9	1,2
2018	1,8	2,0	2,1	2,1	2,3	2,3	2,5	2,7	2,4	2,4		

⁴ Elaborazione dati aggiornata al 16 novembre 2018.

Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947⁵

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	49,516	48,484	47,135	43,262	41,234	38,714	37,505	35,551	33,804	33,898	35,443	36,562	39,387
1948	37,216	37,615	36,635	36,499	36,974	37,270	39,164	37,604	36,703	37,248	37,001	36,651	37,200
1949	36,149	36,344	36,184	35,670	35,705	36,113	37,146	36,703	36,883	37,715	37,621	37,911	36,661
1950	38,057	37,961	38,486	37,922	37,860	37,363	37,357	36,709	35,991	36,432	36,062	35,976	37,162
1951	35,472	34,849	34,660	33,894	33,853	33,407	33,420	33,538	33,551	33,459	33,255	33,272	33,871
1952	33,376	33,010	32,913	32,757	32,632	32,417	32,339	32,322	32,091	32,031	31,991	32,111	32,491
1953	32,160	32,099	32,103	31,792	31,604	31,514	31,991	32,083	31,939	31,816	31,663	31,737	31,872
1954	31,694	31,561	31,655	31,456	31,059	30,805	30,694	30,724	30,768	30,820	30,679	30,635	31,037
1955	30,646	30,716	30,646	30,395	30,120	29,919	30,028	29,978	30,070	30,077	29,950	29,752	30,191
1956	29,546	29,155	28,814	28,640	28,490	28,608	28,672	28,659	28,582	28,739	28,707	28,553	28,759
1957	28,276	28,446	28,585	28,605	28,503	28,446	28,273	28,248	28,117	27,891	27,694	27,536	28,214
1958	27,261	27,374	27,336	26,911	26,634	26,455	26,521	26,642	26,728	26,988	27,085	27,220	26,925
1959	27,113	27,191	27,267	27,217	27,142	27,148	27,180	27,139	27,008	26,829	26,661	26,578	27,036
1960	26,367	26,474	26,570	26,523	26,411	26,308	26,238	26,281	26,302	26,294	26,173	26,104	26,338
1961	25,898	25,885	25,869	25,713	25,623	25,582	25,613	25,564	25,488	25,450	25,259	25,142	25,590
1962	24,917	24,893	24,748	24,441	24,441	24,325	24,233	24,279	24,164	24,073	23,983	23,738	24,348
1963	23,348	22,930	22,828	22,706	22,706	22,706	22,726	22,686	22,467	22,252	22,252	22,117	22,646
1964	21,909	21,853	21,760	21,668	21,576	21,378	21,254	21,219	21,131	21,010	20,924	20,838	21,378
1965	20,737	20,704	20,653	20,604	20,537	20,488	20,423	20,406	20,374	20,358	20,342	20,261	20,488
1966	20,197	20,197	20,181	20,118	20,070	20,086	20,070	20,086	20,086	20,023	19,961	19,899	20,086
1967	19,848	19,868	19,828	19,789	19,750	19,712	19,673	19,634	19,558	19,577	19,577	19,577	19,692
1968	19,501	19,520	19,501	19,463	19,444	19,463	19,482	19,463	19,426	19,407	19,388	19,314	19,444
1969	19,258	19,258	19,184	19,093	19,057	18,985	18,860	18,807	18,754	18,667	18,598	18,513	18,913
1970	18,411	18,277	18,227	18,145	18,079	18,047	18,014	17,966	17,823	17,744	17,650	17,573	17,998
1971	17,508	17,457	17,373	17,323	17,223	17,174	17,109	17,076	16,963	16,884	16,837	16,805	17,141
1972	16,711	16,619	16,573	16,527	16,422	16,332	16,259	16,171	16,013	15,802	15,692	15,651	16,229
1973	15,462	15,318	15,188	15,011	14,801	14,704	14,633	14,562	14,491	14,330	14,172	13,941	14,704
1974	13,760	13,533	13,147	12,986	12,801	12,560	12,260	12,015	11,634	11,399	11,228	11,131	12,311
1975	11,001	10,875	10,862	10,713	10,644	10,538	10,476	10,422	10,326	10,197	10,111	10,016	10,507
1976	9,916	9,755	9,553	9,277	9,122	9,081	9,026	8,950	8,793	8,506	8,329	8,226	9,017
1977	8,197	8,015	7,896	7,814	7,714	7,642	7,584	7,533	7,452	7,373	7,266	7,231	7,635
1978	7,162	7,089	7,017	6,942	6,868	6,811	6,759	6,729	6,640	6,567	6,511	6,464	6,790
1979	6,341	6,249	6,172	6,072	5,995	5,936	5,882	5,825	5,685	5,556	5,485	5,396	5,867
1980	5,224	5,135	5,089	5,010	4,965	4,919	4,838	4,789	4,689	4,610	4,515	4,457	4,843
1981	4,398	4,320	4,259	4,200	4,143	4,101	4,066	4,039	3,983	3,905	3,840	3,801	4,080
1982	3,751	3,702	3,669	3,636	3,595	3,561	3,509	3,447	3,398	3,333	3,290	3,268	3,507
1983	3,222	3,180	3,151	3,118	3,088	3,071	3,042	3,030	2,991	2,942	2,912	2,898	3,050
1984	2,864	2,834	2,814	2,794	2,778	2,763	2,753	2,745	2,725	2,698	2,681	2,664	2,758
1985	2,636	2,609	2,591	2,569	2,554	2,541	2,533	2,528	2,517	2,487	2,470	2,453	2,539
1986	2,442	2,425	2,416	2,409	2,400	2,391	2,391	2,387	2,380	2,367	2,358	2,351	2,393

⁵ Elaborazione dati aggiornata al 16 novembre 2018.

Circ. n. 22/2018
Periodo 1-15 Dicembre 2018

1987	2,336	2,328	2,319	2,313	2,304	2,296	2,290	2,284	2,267	2,247	2,241	2,237	2,288
1988	2,226	2,220	2,210	2,202	2,197	2,189	2,184	2,174	2,163	2,147	2,129	2,122	2,180
1989	2,106	2,088	2,078	2,065	2,056	2,046	2,041	2,038	2,028	2,009	2,001	1,992	2,045
1990	1,979	1,966	1,958	1,951	1,945	1,938	1,931	1,918	1,907	1,891	1,879	1,872	1,927
1991	1,859	1,842	1,837	1,829	1,822	1,813	1,809	1,805	1,797	1,783	1,770	1,766	1,811
1992	1,752	1,747	1,740	1,733	1,724	1,718	1,715	1,714	1,708	1,698	1,688	1,685	1,718
1993	1,679	1,673	1,670	1,663	1,657	1,649	1,643	1,641	1,639	1,629	1,621	1,621	1,649
1994	1,612	1,606	1,603	1,598	1,592	1,589	1,585	1,582	1,578	1,569	1,563	1,558	1,586
1995	1,552	1,540	1,527	1,519	1,510	1,502	1,501	1,495	1,491	1,484	1,475	1,472	1,506
1996	1,470	1,466	1,462	1,453	1,448	1,445	1,448	1,446	1,442	1,441	1,437	1,435	1,449
1997	1,433	1,431	1,430	1,429	1,425	1,425	1,425	1,425	1,422	1,418	1,414	1,414	1,425
1998	1,410	1,406	1,406	1,403	1,401	1,399	1,399	1,398	1,397	1,394	1,393	1,393	1,399
1999	1,392	1,389	1,387	1,381	1,379	1,379	1,376	1,376	1,373	1,370	1,365	1,364	1,378
2000	1,363	1,357	1,353	1,352	1,348	1,343	1,341	1,341	1,338	1,335	1,329	1,328	1,343
2001	1,322	1,317	1,316	1,312	1,308	1,306	1,306	1,306	1,305	1,301	1,299	1,298	1,308
2002	1,293	1,288	1,285	1,282	1,279	1,277	1,276	1,274	1,272	1,269	1,265	1,264	1,277
2003	1,259	1,257	1,253	1,251	1,250	1,249	1,245	1,243	1,240	1,239	1,236	1,236	1,247
2004	1,234	1,230	1,229	1,226	1,224	1,221	1,220	1,218	1,218	1,218	1,215	1,215	1,222
2005	1,215	1,211	1,209	1,206	1,204	1,202	1,199	1,197	1,196	1,194	1,194	1,192	1,202
2006	1,189	1,187	1,185	1,182	1,178	1,177	1,175	1,173	1,173	1,175	1,174	1,173	1,178
2007	1,172	1,169	1,167	1,165	1,162	1,159	1,157	1,155	1,155	1,151	1,147	1,142	1,158
2008	1,139	1,136	1,130	1,128	1,122	1,117	1,112	1,111	1,114	1,114	1,118	1,120	1,122
2009	1,122	1,120	1,120	1,117	1,115	1,113	1,113	1,109	1,112	1,111	1,110	1,109	1,114
2010	1,107	1,106	1,103	1,099	1,098	1,098	1,094	1,092	1,095	1,093	1,092	1,088	1,097
2011	1,084	1,080	1,076	1,071	1,070	1,069	1,066	1,063	1,063	1,059	1,058	1,055	1,068
2012	1,050	1,046	1,042	1,038	1,039	1,037	1,036	1,031	1,031	1,031	1,033	1,030	1,037
2013	1,028	1,028	1,026	1,026	1,026	1,024	1,023	1,019	1,023	1,024	1,027	1,024	1,025
2014	1,022	1,023	1,023	1,021	1,022	1,021	1,022	1,020	1,024	1,023	1,025	1,025	1,023
2015	1,030	1,027	1,025	1,024	1,023	1,022	1,023	1,021	1,025	1,023	1,025	1,025	1,024
2016	1,027	1,029	1,028	1,028	1,027	1,025	1,024	1,022	1,024	1,024	1,024	1,021	1,025
2017	1,018	1,014	1,014	1,011	1,013	1,014	1,014	1,010	1,013	1,015	1,016	1,013	1,014
2018	1,009	1,009	1,007	1,007	1,004	1,002	0,999	0,995	1,000	1,000			

Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati⁶

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	4.851,6	4.748,4	4.613,5	4.226,2	4.023,4	3.771,4	3.650,5	3.455,1	3.280,4	3.289,8	3.444,3	3.556,2	3.838,7
1948	3.621,6	3.661,5	3.563,5	3.549,9	3.597,4	3.627,0	3.816,4	3.660,4	3.570,3	3.624,8	3.600,1	3.565,1	3.620,0
1949	3.514,9	3.534,4	3.518,4	3.467,0	3.470,5	3.511,3	3.614,6	3.570,3	3.588,3	3.671,5	3.662,1	3.691,1	3.566,1
1950	3.705,7	3.696,1	3.748,6	3.692,2	3.686,0	3.636,3	3.635,7	3.570,9	3.499,1	3.543,2	3.506,2	3.497,6	3.616,2
1951	3.447,2	3.384,9	3.366,0	3.289,4	3.285,3	3.240,7	3.242,0	3.253,8	3.255,1	3.245,9	3.225,5	3.227,2	3.287,1
1952	3.237,6	3.201,0	3.191,3	3.175,7	3.163,2	3.141,7	3.133,9	3.132,2	3.109,1	3.103,1	3.099,1	3.111,1	3.149,1
1953	3.116,0	3.109,9	3.110,3	3.079,2	3.060,4	3.051,4	3.099,1	3.108,3	3.093,9	3.081,6	3.066,3	3.073,7	3.087,2
1954	3.069,4	3.056,1	3.065,5	3.045,6	3.005,9	2.980,5	2.969,4	2.972,4	2.976,8	2.982,0	2.967,9	2.963,5	3.003,7
1955	2.964,6	2.971,6	2.964,6	2.939,5	2.912,0	2.891,9	2.902,8	2.897,8	2.907,0	2.907,7	2.895,0	2.875,2	2.919,1
1956	2.854,6	2.815,5	2.781,4	2.764,0	2.749,0	2.760,8	2.767,2	2.765,9	2.758,2	2.773,9	2.770,7	2.755,3	2.775,9
1957	2.727,6	2.744,6	2.758,5	2.760,5	2.750,3	2.744,6	2.727,3	2.724,8	2.711,7	2.689,1	2.669,4	2.653,6	2.721,4
1958	2.626,1	2.637,4	2.633,6	2.591,1	2.563,4	2.545,5	2.552,1	2.564,2	2.572,8	2.598,8	2.608,5	2.622,0	2.592,5
1959	2.611,3	2.619,1	2.626,7	2.621,7	2.614,2	2.614,8	2.618,0	2.613,9	2.600,8	2.582,9	2.566,1	2.557,8	2.603,6
1960	2.536,7	2.547,4	2.557,0	2.552,3	2.541,1	2.530,8	2.523,8	2.528,1	2.530,2	2.529,4	2.517,3	2.510,4	2.533,8
1961	2.489,8	2.488,5	2.486,9	2.471,3	2.462,3	2.458,2	2.461,3	2.456,4	2.448,8	2.445,0	2.425,9	2.414,2	2.459,0
1962	2.391,7	2.389,3	2.374,8	2.344,1	2.344,1	2.332,5	2.323,3	2.327,9	2.316,4	2.307,3	2.298,3	2.273,8	2.334,8
1963	2.234,8	2.193,0	2.182,8	2.170,6	2.170,6	2.170,6	2.172,6	2.168,6	2.146,7	2.125,2	2.125,2	2.111,7	2.164,6
1964	2.090,9	2.085,3	2.076,0	2.066,8	2.057,6	2.037,8	2.025,4	2.021,9	2.013,1	2.001,0	1.992,4	1.983,8	2.037,8
1965	1.973,7	1.970,4	1.965,3	1.960,4	1.953,7	1.948,8	1.942,3	1.940,6	1.937,4	1.935,8	1.934,2	1.926,1	1.948,8
1966	1.919,7	1.919,7	1.918,1	1.911,8	1.907,0	1.908,6	1.907,0	1.908,6	1.908,6	1.902,3	1.896,1	1.889,9	1.908,6
1967	1.884,8	1.886,8	1.882,8	1.878,9	1.875,0	1.871,2	1.867,3	1.863,4	1.855,8	1.857,7	1.857,7	1.857,7	1.869,2
1968	1.850,1	1.852,0	1.850,1	1.846,3	1.844,4	1.846,3	1.848,2	1.846,3	1.842,6	1.840,7	1.838,8	1.831,4	1.844,4
1969	1.825,8	1.825,8	1.818,4	1.809,3	1.805,7	1.798,5	1.786,0	1.780,7	1.775,4	1.766,7	1.759,8	1.751,3	1.791,3
1970	1.741,1	1.727,7	1.722,7	1.714,5	1.707,9	1.704,7	1.701,4	1.696,6	1.682,3	1.674,4	1.665,0	1.657,3	1.699,8
1971	1.650,8	1.645,7	1.637,3	1.632,3	1.622,3	1.617,4	1.610,9	1.607,6	1.596,3	1.588,4	1.583,7	1.580,5	1.614,1
1972	1.571,1	1.561,9	1.557,3	1.552,7	1.542,2	1.533,2	1.525,9	1.517,1	1.501,3	1.480,2	1.469,2	1.465,1	1.522,9
1973	1.446,2	1.431,8	1.418,8	1.401,1	1.380,1	1.370,4	1.363,3	1.356,2	1.349,1	1.333,0	1.317,2	1.294,1	1.370,4
1974	1.276,0	1.253,3	1.214,7	1.198,6	1.180,1	1.156,0	1.126,0	1.101,5	1.063,4	1.039,9	1.022,8	1.013,1	1.131,1
1975	1.000,1	987,5	986,2	971,3	964,4	953,8	947,6	942,2	932,6	919,7	911,1	901,6	950,7
1976	891,6	875,5	855,3	827,7	812,2	808,1	802,6	795,0	779,3	750,6	732,9	722,6	801,7
1977	719,7	701,5	689,6	681,4	671,4	664,2	658,4	653,3	645,2	637,3	626,6	623,1	663,5
1978	616,2	608,9	601,7	594,2	586,8	581,1	575,9	572,9	564,0	556,7	551,1	546,4	579,0
1979	534,1	524,9	517,2	507,2	499,5	493,6	488,2	482,5	468,5	455,6	448,5	439,6	486,7
1980	422,4	413,5	408,9	401,0	396,5	391,9	383,8	378,9	368,9	361,0	351,5	345,7	384,3
1981	339,8	332,0	325,9	320,0	314,3	310,1	306,6	303,9	298,3	290,5	284,0	280,1	308,0
1982	275,1	270,2	266,9	263,6	259,5	256,1	250,9	244,7	239,8	233,3	229,0	226,8	250,7
1983	222,2	218,0	215,1	211,8	208,8	207,1	204,2	203,0	199,1	194,2	191,2	189,8	205,0
1984	186,4	183,4	181,4	179,4	177,8	176,3	175,3	174,5	172,5	169,8	168,1	166,4	175,8
1985	163,6	160,9	159,1	156,9	155,4	154,1	153,3	152,8	151,7	148,7	147,0	145,3	153,9
1986	144,2	142,5	141,6	140,9	140,0	139,1	139,1	138,7	138,0	136,7	135,8	135,1	139,3
1987	133,6	132,8	131,9	131,3	130,4	129,6	129,0	128,4	126,7	124,7	124,1	123,7	128,8

⁶ Elaborazione dati aggiornata al 16 novembre 2018.

Circ. n. 22/2018
Periodo 1-15 Dicembre 2018

1988	122,6	122,0	121,0	120,2	119,7	118,9	118,4	117,4	116,3	114,7	112,9	112,2	118,0
1989	110,6	108,8	107,8	106,5	105,6	104,6	104,1	103,8	102,8	100,9	100,1	99,2	104,5
1990	97,9	96,6	95,8	95,1	94,5	93,8	93,1	91,8	90,7	89,1	87,9	87,2	92,7
1991	85,9	84,2	83,7	82,9	82,2	81,3	80,9	80,5	79,7	78,3	77,0	76,6	81,1
1992	75,2	74,7	74,0	73,3	72,4	71,8	71,5	71,4	70,8	69,8	68,8	68,5	71,8
1993	67,9	67,3	67,0	66,3	65,7	64,9	64,3	64,1	63,9	62,9	62,1	62,1	64,9
1994	61,2	60,6	60,3	59,8	59,2	58,9	58,5	58,2	57,8	56,9	56,3	55,8	58,6
1995	55,2	54,0	52,7	51,9	51,0	50,2	50,1	49,5	49,1	48,4	47,5	47,2	50,6
1996	47,0	46,6	46,2	45,3	44,8	44,5	44,8	44,6	44,2	44,1	43,7	43,5	44,9
1997	43,3	43,1	43,0	42,9	42,5	42,5	42,5	42,5	42,2	41,8	41,4	41,4	42,5
1998	41,0	40,6	40,6	40,3	40,1	39,9	39,9	39,8	39,7	39,4	39,3	39,3	39,9
1999	39,2	38,9	38,7	38,1	37,9	37,9	37,6	37,6	37,3	37,0	36,5	36,4	37,8
2000	36,3	35,7	35,3	35,2	34,8	34,3	34,1	34,1	33,8	33,5	32,9	32,8	34,3
2001	32,2	31,7	31,6	31,2	30,8	30,6	30,6	30,6	30,5	30,1	29,9	29,8	30,8
2002	29,3	28,8	28,5	28,2	27,9	27,7	27,6	27,4	27,2	26,9	26,5	26,4	27,7
2003	25,9	25,7	25,3	25,1	25,0	24,9	24,5	24,3	24,0	23,9	23,6	23,6	24,7
2004	23,4	23,0	22,9	22,6	22,4	22,1	22,0	21,8	21,8	21,8	21,5	21,5	22,2
2005	21,5	21,1	20,9	20,6	20,4	20,2	19,9	19,7	19,6	19,4	19,4	19,2	20,2
2006	18,9	18,7	18,5	18,2	17,8	17,7	17,5	17,3	17,3	17,5	17,4	17,3	17,8
2007	17,2	16,9	16,7	16,5	16,2	15,9	15,7	15,5	15,5	15,1	14,7	14,2	15,8
2008	13,9	13,6	13,0	12,8	12,2	11,7	11,2	11,1	11,4	11,4	11,8	12,0	12,2
2009	12,2	12,0	12,0	11,7	11,5	11,3	11,3	10,9	11,2	11,1	11,0	10,9	11,4
2010	10,7	10,6	10,3	9,9	9,8	9,8	9,4	9,2	9,5	9,3	9,2	8,8	9,7
2011	8,4	8,0	7,6	7,1	7,0	6,9	6,6	6,3	6,3	5,9	5,8	5,5	6,8
2012	5,0	4,6	4,2	3,8	3,9	3,7	3,6	3,1	3,1	3,1	3,3	3,0	3,7
2013	2,8	2,8	2,6	2,6	2,6	2,4	2,3	1,9	2,3	2,4	2,7	2,4	2,5
2014	2,2	2,3	2,3	2,1	2,2	2,1	2,2	2,0	2,4	2,3	2,5	2,5	2,3
2015	3,0	2,7	2,5	2,4	2,3	2,2	2,3	2,1	2,5	2,3	2,5	2,5	2,4
2016	2,7	2,9	2,8	2,8	2,7	2,5	2,4	2,2	2,4	2,4	2,4	2,1	2,5
2017	1,8	1,4	1,4	1,1	1,3	1,4	1,4	1,0	1,3	1,5	1,6	1,3	1,4
2018	0,9	0,9	0,7	0,7	0,4	0,2	-0,1	-0,5	0,0	0,0			

Coefficienti per la rivalutazione dei crediti di lavoro maturati e pagati dopo il 1° novembre 1991

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
1991	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,7820	1,7695	1,7652
1992	1,7514	1,7467	1,7393	1,7319	1,7232	1,7173	1,7144	1,7130	1,7074	1,6974	1,6875	1,6849
1993	1,6787	1,6722	1,6690	1,6625	1,6561	1,6481	1,6420	1,6403	1,6388	1,6279	1,6201	1,6201
1994	1,6110	1,6051	1,6021	1,5976	1,5916	1,5888	1,5843	1,5814	1,5770	1,5684	1,5627	1,5570
1995	1,5514	1,5389	1,5266	1,5185	1,5091	1,5013	1,4998	1,4946	1,4908	1,4832	1,4742	1,4717
1996	1,4699	1,4656	1,4614	1,4529	1,4473	1,4445	1,4473	1,4459	1,4418	1,4403	1,4363	1,4348
1997	1,4321	1,4308	1,4295	1,4280	1,4240	1,4240	1,4240	1,4240	1,4214	1,4173	1,4134	1,4134
1998	1,4093	1,4054	1,4054	1,4028	1,4002	1,3989	1,3989	1,3976	1,3963	1,3936	1,3925	1,3925
1999	1,3912	1,3885	1,3861	1,3810	1,3783	1,3783	1,3759	1,3759	1,3721	1,3696	1,3646	1,3634
2000	1,3621	1,3560	1,3523	1,3511	1,3475	1,3428	1,3403	1,3403	1,3379	1,3344	1,3285	1,3273
2001	1,3215	1,3169	1,3157	1,3111	1,3077	1,3055	1,3055	1,3055	1,3043	1,3009	1,2987	1,2976
2002	1,2920	1,2876	1,2843	1,2810	1,2788	1,2767	1,2756	1,2734	1,2713	1,2681	1,2649	1,2638
2003	1,2585	1,2564	1,2522	1,2502	1,2491	1,2481	1,2450	1,2429	1,2399	1,2388	1,2358	1,2358
2004	1,2338	1,2297	1,2287	1,2257	1,2237	1,2208	1,2198	1,2178	1,2178	1,2178	1,2148	1,2148
2005	1,2148	1,2109	1,2090	1,2051	1,2032	1,2013	1,1984	1,1965	1,1955	1,1936	1,1936	1,1918
2006	1,1889	1,1861	1,1843	1,1815	1,1778	1,1768	1,1741	1,1723	1,1723	1,1741	1,1732	1,1723
2007	1,1714	1,1686	1,1668	1,1650	1,1614	1,1587	1,1561	1,1543	1,1543	1,1508	1,1464	1,1420
2008	1,1386	1,1360	1,1300	1,1275	1,1216	1,1166	1,1117	1,1108	1,1133	1,1133	1,1174	1,1191
2009	1,1216	1,1191	1,1191	1,1166	1,1141	1,1125	1,1125	1,1084	1,1117	1,1108	1,1100	1,1084
2010	1,1068	1,1051	1,1027	1,0987	1,0979	1,0979	1,0939	1,0915	1,0947	1,0923	1,0915	1,0876
2011	1,0833	1,0801	1,0758	1,0706	1,0695	1,0685	1,0654	1,0623	1,0623	1,0582	1,0572	1,0541
2012	1,0501	1,0461	1,0421	1,0372	1,0381	1,0362	1,0352	1,0303	1,0303	1,0303	1,0323	1,0294
2013	1,0274	1,0274	1,0255	1,0255	1,0255	1,0236	1,0226	1,0188	1,0226	1,0236	1,0265	1,0236
2014	1,0217	1,0226	1,0226	1,0207	1,0217	1,0207	1,0217	1,0198	1,0236	1,0226	1,0246	1,0246
2015	1,0294	1,0265	1,0246	1,0236	1,0226	1,0217	1,0226	1,0207	1,0246	1,0226	1,0246	1,0246
2016	1,0271	1,0291	1,0281	1,0281	1,0271	1,0250	1,0240	1,0220	1,0240	1,0240	1,0240	1,0209
2017	1,0179	1,0139	1,0139	1,0109	1,0129	1,0139	1,0139	1,0099	1,0129	1,0149	1,0159	1,0129
2018	1,0089	1,0089	1,0069	1,0069	1,0039	1,0020	0,9990	0,9951	1,0000	1,0000		

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

Dossier Casi e Contabilità

Contabilizzazione dell'onere di competenza delle ferie non godute

In sede di chiusura dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, le *ferie non godute* rappresentano 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 di competenza, mentre l'inerente debito deve essere rilevato nel passivo dello stato patrimoniale tra gli "altri debiti".

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

Il principio contabile nazionale (Oic n. 19), al paragrafo 35 puntualizza che la voce *D14-Altri debiti* costituisce una posta residuale nella quale devono confluire tutte le voci di debito che non hanno trovato una specifica collocazione.

A titolo meramente esemplificativo in tale voce devono necessariamente risultare ricompresi i debiti nei confronti:

- degli amministratori e dei sindaci per emolumenti;
- dei soci per dividendi deliberati ma non ancora distribuiti, per restituzioni di capitale sociale e per distribuzioni di altre riserve deliberate ma non ancora eseguite;
- di obbligazionisti per obbligazioni estratte;
- dei lavoratori dipendenti per retribuzioni di lavoro subordinato maturate ma non ancora corrisposte incluse le mensilità aggiuntive maturate e i *debiti per ferie*, permessi e altri istituti contrattuali o legali *maturati e non goduti*.

Ne deriva, di conseguenza, che il datore di lavoro, in sede di chiusura del bilancio d'esercizio, deve tenere in evidenza la correlazione tra costi e ricavi e, quindi:

- rilevare l'integrale costo del personale;
- comprendere anche l'onere relativo alle *ferie non godute*, in quanto il medesimo deve essere interamente imputato all'esercizio o periodo d'imposta in cui le stesse sono maturate e non a quello in cui sono effettivamente fruite 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.

A titolo di mera precisazione, se nei primi mesi dell'anno 2019, un lavoratore dipendente gode di alcuni giorni di ferie che hanno trovato effettiva maturazione nel corso del 2018, il costo di tali ferie non deve esplicare effetti nell'esercizio 2019, in quanto la reale ed inerente imputazione deve riguardare l'anno 2018. Infatti, in merito, il principio contabile Oic n. 19, come accennato, stabilisce, tra l'altro, che in sede di chiusura dell'esercizio sociale o del periodo d'imposta, è necessario procedere da parte del datore di lavoro all'iscrizione in bilancio dell'importo corrispondente al *costo per le ferie maturate* in favore dei dipendenti e *non ancora liquidate o fruite*.

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, è stato espressamente previsto, come accennato, 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 2018, le annotazioni da eseguire possono essere le seguenti:

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

----- 31-12-2018 -----		
<i>Salari e stipendi</i>	<i>a</i>	<i>Diversi</i>
	<i>a</i>	<i>Altri debiti (Debiti verso dipendenti)</i>
	<i>a</i>	<i>Altri debiti (Debiti verso enti previdenziali e assistenziali)</i>
		<i>(per la contribuzione a carico dipendenti)</i>

oppure:

----- 31-12-2018 -----		
<i>Salari e stipendi</i>	<i>a</i>	<i>Diversi</i>
	<i>a</i>	<i>Altri debiti (Debiti verso dipendenti)</i>
	<i>a</i>	<i>Altri debiti (Debiti verso Inps)</i>
	<i>a</i>	<i>Altri debiti (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:

----- 31-12-2018 -----		
<i>Contributi previdenziali e assistenziali</i>	<i>a</i>	<i>Altri debiti (Debiti verso enti previdenziali e assistenziali)</i>
		<i>(per i contributi a carico del datore di lavoro)</i>

oppure:

----- 31-12-2018 -----		
<i>Contributi previdenziali e</i>		

<i>assistenziali</i>	<i>a</i>	Diversi
	<i>a</i>	Altri debiti (Debiti verso Inps)
	<i>a</i>	Altri debiti (Debiti verso Inail)
	<i>a</i>	Altri debiti (Debiti verso)
		(per i contributi a carico del datore di lavoro)

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

Caso - si supponga che nell'anno 2018, 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 comprensivo lordo) e che i relativi contributi previdenziali e assicurativi a carico del datore di lavoro siano pari ad € 8.500,00.

Analisi

L'annotazione contabile che deve essere eseguita al momento dello stanziamento della quota di ferie maturate, ma non godute può risultare così articolata:

----- 31.12.2018 -----		
<i>Salari e stipendi</i>	<i>a</i>	<i>Altri debiti (Debiti verso dipendenti)</i> 20.000,00

e contestualmente rilevare il debito verso gli enti previdenziali e assistenziali con l'annotazione:

----- 31.12.2018 -----		
<i>Oneri previdenziali e assistenziali</i>	<i>a</i>	<i>Altri debiti (Debiti verso enti previdenziali e assistenziali)</i> 8.500,00

Nell'esercizio sociale successivo (anno 2019) si possono presentare diverse ipotesi:

- 1) i lavoratori dipendenti beneficiano delle ferie maturate, ma non godute nel 2018, nel qual caso, poiché l'onere inerente risulta già contabilizzato nel 2018 nel conto economico con contropartita al conto "Debiti verso dipendenti", si deve procedere solamente alla rilevazione dell'esborso finanziario;
- 2) i lavoratori dipendenti non beneficiano delle ferie maturate nell'anno 2018, per cui permane il "debito verso dipendenti" (passività contabilizzata), che, alla fine dell'esercizio 2019, dovrà essere nuovamente valutato in relazione delle retribuzioni correnti.

Ai fini fiscali, la Corte di Cassazione, nella sentenza 15 gennaio 2009, n. 871, ha puntualizzato che l'eventuale indennità di competenza del lavoratore dipendente per *ferie non godute* è interamente deducibile nell'esercizio di maturazione, indipendentemente dal fatto che:

- la stessa risulti liquidata in periodi d'imposta successivi (nei casi previsti);
- il lavoratore dipendente proceda a beneficiare delle ferie in un momento successivo.

In altri termini, l'indennità sostitutiva deve necessariamente essere valutata e considerata un costo di competenza dell'esercizio e non un mero accantonamento.

Rilevazione in contabilità generale dell'imposta sostitutiva sul Tfr per i datori di lavoro con meno di 50 dipendenti

I datori di lavoro, nella loro qualità di sostituti d'imposta, sono tenuti a corrispondere, entro il 17 dicembre 2018 (in quanto il giorno 16 cade di domenica), l'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il Tfr-trattamento di fine rapporto consolidato al 31 dicembre 2017 e maturata nel corso

dell'anno successivo, esclusivamente nell'ipotesi in cui il Tfr sia mantenuto in azienda (ancorché "girato" al fondo di Tesoreria dell'Inps per le aziende con almeno 50 dipendenti).

Tra le rilevazioni di fine esercizio, pertanto, è necessario procedere alla rilevazione dell'accantonamento del Tfr-trattamento di fine rapporto riguardante i lavoratori dipendenti, che deve risultare individuato nella somma della quota del trattamento maturata nel corso dell'anno solare per singolo lavoratore e dell'incremento (o rivalutazione) del fondo degli anni precedenti, tenendo presente che sulla rivalutazione è anche necessario calcolare e corrispondere l'imposta sostitutiva utilizzando modello F24, entro il 17 dicembre quale acconto (codice tributo: 1712) ed entro il 16 febbraio dell'anno successivo quale saldo (codice tributo: 1713).

Si ritiene opportuno rammentare che dal trattamento maturato dal 1° gennaio 2007, i lavoratori hanno avuto la possibilità di scegliere diverse forme di previdenza a seconda della presenza numerica dei dipendenti del datore di lavoro.

Infatti:

- per le imprese con meno di 50 dipendenti, il Tfr-trattamento di fine rapporto poteva risultare gestito dall'azienda o da specifici fondi di previdenza complementare;
- per le imprese con almeno 50 dipendenti, il Tfr-trattamento di fine rapporto poteva risultare gestito da specifici fondi di previdenza complementare oppure dal fondo di tesoreria Inps (Tfr in azienda)

In contabilità generale d'impresa, i datori di lavoro con meno di 50 dipendenti:

- per il versamento in acconto dell'imposta sostitutiva, che deve essere eseguito nel mese di dicembre (18 dicembre 2017, in quanto il giorno 16 cade di sabato), ipotizzato di € 1.250,00, la rilevazione assumerà la seguente articolazione:

----- 17 dicembre 2018 -----			
Erario c/ imposta sostitutiva Tfr- trattamento di fine rapporto (stato patrimoniale)	a	Banca c/c o C/c postale (stato patrimoniale)	1.250,00

- al 31 dicembre (di regola, alla fine dell'esercizio), devono procedere a rilevare l'effettivo accantonamento Tfr dell'anno comprensivo della rivalutazione. Ipotizzando un accantonamento complessivo di competenza di € 24.900,00 e un ammontare di imposta sostitutiva pari a € 1.700,00), con la seguente scrittura:

----- 31 dicembre 2018 -----			
Accantonamento Tfr (Conto economico)	a	Diversi	26.600,00
	a	Fondo trattamento di fine rapporto	24.900,00
		(stato patrimoniale)	
	a	Erario c/imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto	1.700,00
		(stato patrimoniale)	

- per il versamento del saldo dell'imposta sostitutiva, che deve essere eseguito entro il giorno 16 del mese di febbraio dell'anno successivo a quello di riferimento (per il 2018, come detto, entro il 18 febbraio 2019, in quanto il giorno 16 cade di sabato), ipotizzato pari a € 450,00, la rilevazione assumerà la seguente articolazione:

----- 18 febbraio 2019 -----			
Erario c/ imposta sostitutiva Tfr-	a	Banca c/c o C/c postale	450,00

trattamento di fine rapporto (stato patrimoniale)
(stato patrimoniale)

tenendo presente che nell'ipotesi in cui il versamento dell'acconto è stato effettuato per un'entità superiore alla somma dovuta, si concretizza un credito verso l'Erario, che può essere validamente compensato in sede di presentazione del modello F24.

Caso – si ipotizzi che l'ammontare dell'imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto da contabilizzare alla fine del periodo d'imposta sia pari a € 1.100,00 e che, entro il 17 dicembre 2018 è stato corrisposto un acconto pari a € 1.250,00.

La differenza tra i due importi, pari a € 150,00 (€ 1.250,00 - € 1.100,00) determina il sorgere di un credito nei riguardi dell'Erario. Tale credito, come detto, è validamente utilizzabile in compensazione.

In contabilità generale d'impresa, la rilevazione assumerà la seguente articolazione:

31 dicembre 2018			
Accantonamento Tfr (Conto economico)	a	Diversi	26.000,00
	a	Fondo trattamento di fine rapporto (stato patrimoniale)	24.900,00
	a	Erario c/imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto (stato patrimoniale)	1.100,00

Al momento dell'utilizzo del credito dell'imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto (per ipotesi in sede di versamento dei contributi Inps relativi al mese di dicembre 2018 per € 1.450,00) la scrittura contabile risulterà così impostata:

18 gennaio 2019			
Inps c/contributi lavoro dipendente (stato patrimoniale)	a	Diversi	1.450,00
	a	Banca c/c o C/c postale (stato patrimoniale)	1.300,00
	a	Erario c/imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto (stato patrimoniale)	150,00