

---

## **Circolare di studio n. 12/2017**

---

*Periodo 1 - 15 Luglio 2017*

---

Gianluca Mollichella  
Commercialista  
Via Comano 95  
00139 Roma  
Tel 06.8719.4524  
06.8719.8259  
Fax 06.6449.0327  
[gianluca@mollichella.com](mailto:gianluca@mollichella.com)

---

## Sommario

|  |           |
|--|-----------|
| <b>Bene a sapersi .....</b>  | <b>3</b>  |
| Modifiche all'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva .....                                 | 3         |
| Disposizioni per il contrasto all'evasione fiscale .....   | 4         |
| Contrasto alle indebite compensazioni.....   | 5         |
| Comunicazione delle somme dovute a seguito della cosiddetta "rottamazione delle cartelle" .....    | 6         |
| Soglia massima deducibile della svalutazione crediti .....   | 8         |
| <b>Agenda.....</b>   | <b>10</b> |
| Scadenario dall'1 al 15 Luglio 2017.....   | 10        |
| <b>Indici &amp; dati.....</b>  | <b>16</b> |
| Coefficienti di rivalutazione del TFR.....   | 16        |
| Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storiche .....                                       | 17        |
| Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati .....                 | 18        |
| Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.....       | 19        |
| Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti .....    | 20        |
| Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di maggio 2017 .....    | 21        |
| Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di maggio 2017.....     | 23        |
| Coefficienti per la rivalutazione dei crediti di lavoro da liquidare nel mese di maggio 2017 ..... | 25        |
| <b>Schede operative.....</b>   | <b>26</b> |
| Versamento diritto camerale 2017 .....   | 26        |
| <b>Dossier Casi e Contabilità .....</b>  | <b>29</b> |
| Valutazione delle rimanenze con il metodo dei prezzi al dettaglio.....                             | 29        |
| Iscrizione a bilancio di un unico valore comprensivo del costo del fabbricato e del terreno .....  | 30        |

## **Bene a sapersi**

### ***Modifiche all'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva***

Alle fatture e alle bollette doganali emesse dal 1° gennaio 2017, l'art. 2 del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito in legge, puntualizza che si rende operativo quanto segue:

- *il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati* sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e deve necessariamente risultare esercitato:
  - al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto;  
e:
  - alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

In concreto, tale variazione determina una penalizzazione per gli esercenti attività d'impresa, arte e professioni, per il diverso trattamento applicabile alle operazioni fatturate nel 2017 da quelle emesse nel periodo d'imposta 2016. Infatti, applicando alla lettera quanto precede si perviene, in prima analisi, ad affermare che:

- *per le fatture emesse nel 2016*, la detrazione dell'Iva sugli acquisti può essere esercitata, al più tardi, con la dichiarazione Iva relativa al secondo anno successivo a quello in cui è sorto il diritto alla detrazione (es.: per una fattura d'acquisto emessa nel 2016: il termine per detrarre la relativa Iva scade al 30 aprile 2019);
- *per le fatture emesse nel 2017*, la detrazione dell'Iva sugli acquisti può essere esercitata, al più tardi, con la dichiarazione Iva relativa all'anno in cui è sorto il diritto alla detrazione (es.: per una fattura d'acquisto emessa nel 2017: il termine per detrarre la relativa Iva scade al 30 aprile 2018);
- *per le fatture emesse nel 2018*, la detrazione dell'Iva sugli acquisti può essere esercitata, al più tardi, con la dichiarazione Iva relativa all'anno in cui è sorto il diritto alla detrazione (es.: per una fattura d'acquisto emessa nel 2018: il termine per detrarre la relativa Iva scade al 30 aprile 2019);
- il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione (comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'art. 17 del decreto Iva) e deve annotarle in apposito registro:
  - anteriormente alla liquidazione periodica, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta;  
e, comunque:
  - entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

In pratica:

- *prima della variazione predetta*, la registrazione risultava ammessa entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale nella quale veniva esercitata la detrazione dell'Iva (es.: per una fattura d'acquisto dell'anno 2016, la registrazione poteva avvenire entro il 30 aprile 2019, cioè entro i termini per poter detrarre l'Iva);
- *dopo della variazione predetta*, l'obbligo di procedere alla registrazione deve risultare posto in essere:
  - nella liquidazione periodica di insorgenza del diritto alla detrazione;  
e, comunque:
  - entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno (es.: fattura d'acquisto del 2017: il termine per la registrazione coincide sempre con quello per poter detrarre la relativa Iva, cioè entro il 30 aprile 2018).

## ***Disposizioni per il contrasto all'evasione fiscale***

Con la conversione in legge del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, una delle novità maggiormente oggetto di critica riguarda l'estensione del meccanismo della scissione dei pagamenti, *con decorrenza dalle operazioni per le quali viene emessa fattura a partire dal 1° luglio 2017*, oltre che a tutte le Pubbliche amministrazioni e alle loro controllate, alle società quotate anche ai soggetti che operano con ritenuta d'acconto.

Al riguardo, infatti, viene sostituito l'art. 17-ter del decreto Iva, nel quale, dopo aver confermato che:

– per le cessioni di beni:  
e:

– per le prestazioni di servizi;

effettuate nei confronti della Pubblica amministrazione, come definita dall'art. 1, comma 2, della L. 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni e integrazioni, per le quali:

- i cessionari;

o:

- i committenti;

non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia di Iva, l'imposta è, in ogni caso, corrisposta dai medesimi (cosiddetto "*split payment*"), estende l'ambito applicativo del *meccanismo della scissione dei pagamenti dell'Iva*, anche alle operazioni che risultano poste in essere nei riguardi di altri soggetti, tenuti a corrispondere l'imposta ai loro fornitori, secondo le regole generali, per le operazioni per le quali risulta emessa la fattura entro il 30 giugno 2017.

A richiesta dei soggetti:

- cedenti;

o:

- prestatori;

i cessionari o i committenti interessati al predetto meccanismo sono tenuti a rilasciare un documento attestante la loro riconducibilità a soggetti per i quali trova applicazione lo *split payment*, a seguito del quale, i fornitori e i prestatori di servizi sono tenuti all'applicazione del regime in argomento.

L'estensione della "*scissione dei pagamenti*" o "*split payment*" riguarda:

a) le società controllate, ai sensi dell'art. 2359, primo comma, nn. 1) e 2), del codice civile, direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri, tenendo presente che sono tali:

- le società in cui un'altra dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;

- le società in cui un'altra dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria;

b) le società controllate, ai sensi dell'art. 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, direttamente:

- dalle Regioni;

- dalle Province;

- dalle città metropolitane;

- dai Comuni;

- dalle unioni di comuni;

tenendo in considerazione che sono tali le società in cui un'altra dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;

c) le società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'art. 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, dalle società di cui alle lettere a) e b), anche se queste ultime rientrano fra le società di cui alla lettera d) o fra i soggetti di cui all'art. 1, comma 2, della L. 31 dicembre 2009, n. 196 (gli enti e gli altri soggetti che costituiscono il settore istituzionale delle amministrazioni pubbliche individuati dall'Istat-Istituto nazionale di statistica sulla base delle definizioni di cui agli specifici regolamenti comunitari);

d) le società quotate inserite nell'indice Ftse Mib della Borsa italiana, anche se con apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze può essere individuato un indice alternativo di riferimento per il mercato azionario;

mentre non si rende applicabile agli enti pubblici gestori di demanio collettivo, limitatamente alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi afferenti alla gestione dei diritti collettivi di uso civico.

Ai fini procedurali, inoltre, si ritiene opportuno rammentare che:

- il *metodo della scissione contabile dei pagamenti dell'Iva*, prevede espressamente che i fornitori, pur procedendo all'emissione della regolare fattura con addebito di Iva, riscoteranno, al momento dell'incasso, solo l'imponibile, in quanto l'ammontare dell'Iva sarà corrisposta, invece che al fornitore, direttamente all'Erario dal cliente debitore;
- con decorrenza dal 1° luglio 2017, sono ricomprese nell'ambito applicativo dello *split payment* anche le operazioni poste in essere da soggetti che subiscono l'applicazione delle ritenute alla fonte sui compensi percepiti (liberi professionisti, agenti e rappresentanti di commercio, intermediari, ecc.);
- a partire dal 1° gennaio 2018, *i rimborsi da conto fiscale*, le cui modalità di attuazione verranno disciplinate con un apposito decreto, costituiranno oggetto di erogazione diretta da parte della struttura di gestione del Ministero dell'Economia e delle finanze a valere sulle risorse finanziarie disponibili sulla contabilità speciale "Agenzia delle entrate – Fondi di bilancio".

## ***Contrasto alle indebite compensazioni***

L'art. 3 del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito in legge, ha modificato la disciplina delle compensazioni, abbassando da € 15.000,00 a € 5.000,00, la soglia oltre la quale è necessario apporre il visto di conformità nelle dichiarazioni, per poter porre in essere la compensazione.

Il disposto normativo citato, con decorrenza dal 24 aprile 2017, prevede espressamente che:

- sono soggetti ai limiti predetti i crediti:
  - Irpef e addizionali;
  - Ires;
  - Irap;
  - da ritenute alla fonte di qualsiasi natura;
  - da imposte sostitutive;
  - da crediti d'imposta (oggetto di adempimento dichiarativo nel quadro RU);tenendo presente che la compensazione sia del credito Iva annuale, sia di quello infrannuale per entità superiore ad €. 5.000,00 annui, può risultare posta in essere a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione del modello dichiarativo IVA o dell'istanza modello Iva TR da cui emerge il credito (e, di conseguenza, non più dal giorno 16 del mese successivo);
- l'obbligo di apposizione del visto di conformità per utilizzi superiori a € 5.000,00 annui viene esteso anche alla compensazione orizzontale del credito infrannuale Iva (con le medesime modalità previste per il credito annuale Iva);
- nelle ipotesi di violazione per utilizzo dei crediti che emergono sia da adempimenti dichiarativi, sia da istanze:
  - senza apposizione del visto di conformità;
  - senza sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo;
  - con visto di conformità apposto da soggetto non abilitato;
  - con sottoscrizione alternativa da parte di soggetti diversi dai componenti l'organo di controllo;sussiste la possibilità per l'Agenzia delle entrate di procedere:
  - al recupero dei crediti e dei relativi interessi;
  - e:
  - all'irrogazione delle sanzioni amministrative di riferimento;senza la possibilità, per il contribuente interessato, di utilizzare la compensazione per riversare l'imposta indebitamente compensata;
- i soggetti titolari di partita Iva hanno l'obbligo di utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate qualora essi intendano compensare, per qualsiasi importo, come già accennato, crediti relativi a:

- Iva, sia annuali, sia relativi a periodi inferiori;
- imposte sui redditi e alle relative addizionali;
- ritenute alla fonte;
- imposte sostitutive delle imposte sul reddito;
- Irap-imposta regionale sulle attività produttive;

nonché dei crediti d'imposta da indicare nel quadro "RU" della dichiarazione dei redditi.

Ne deriva, di conseguenza, che le nuove regole e modalità procedurali trovano applicazione per tutti i comportamenti tenuti dopo tale data e, pertanto, dalle dichiarazioni presentate a partire dal 24 aprile 2017.

Ne consegue che:

- per gli adempimenti dichiarativi già presentati entro il 23 aprile 2017 prive del visto di conformità, come a titolo meramente indicativo:
  - il modello Iva 2017;  
e/o:
  - le dichiarazioni relative alle imposte dei redditi e all'Irap di soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare;restano applicabili i precedenti vincoli e, quindi, non possono essere scartate le deleghe di pagamento che, pur presentate successivamente al 24 aprile 2017, utilizzano in compensazione crediti emergenti da dichiarazioni già trasmesse per importi inferiori a € 15.000,00;
- per le dichiarazioni non ancora presentate alla data del 24 aprile 2017, come a titolo indicativo:
  - il modello IVA 2017 presentato con ritardo non superiore a 90 giorni;
  - e/o:
  - le dichiarazioni integrative da presentare ai sensi degli artt. 2 e 8 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322;è necessario apporre il visto di conformità se si intende compensare crediti superiori a € 5.000,00.

Inoltre, si pone in rilievo che l'Agenzia delle entrate procederà a "scartare" il modello F24, nell'ipotesi in cui il credito d'imposta utilizzabile in compensazione risulta di entità superiore al limite massimo dei crediti compensabili.

## ***Comunicazione delle somme dovute a seguito della cosiddetta "rottamazione delle cartelle"***

Entro il 15 giugno 2017 Equitalia ha comunicato, per ciascuna richiesta presentata, l'ammontare complessivo delle somme dovute a tutti coloro che entro il 21 aprile 2017 hanno aderito alla definizione agevolata ricevono (la copia di tale comunicazione è anche disponibile nell'area riservata del portale "www.gruppoequitalia.it").

Specificamente, la comunicazione predetta contiene:

- informazioni in merito:
  - all'accoglimento o all'eventuale rigetto dell'adesione;
  - agli eventuali carichi di debiti che non possono rientrare nella definizione agevolata;
  - agli importi da corrispondere;
  - le date entro cui effettuare il pagamento;
- i bollettini di pagamento in relazione alla scelta che è stata effettuata al momento della compilazione dell'istanza "DA1" e il modulo per l'eventuale addebito sul tuo conto corrente;
- la specifica tipologia relativa all'analisi dell'istanza presentata. Al riguardo, infatti, sulla base dei debiti che risultano indicati nella *dichiarazione di adesione alla definizione agevolata*, Equitalia ha previsto cinque diverse tipologie di segnalazione per le possibili casistiche, come indicato nel seguente prospetto:

| Sigla | Descrizione di riferimento  |
|-------|---|
| AT    | Accoglimento totale della richiesta: importo da pagare per i debiti "rottamabili" e nessun pagamento per eventuali debiti non "rottamabili" |

|    |   |
|----|---|
| AP | Accoglimento parziale della richiesta: importo da corrispondere sia per i debiti "rottamabili", sia per quelli non "rottamabili"      |
| AD | Nessun pagamento dovuto: sia per i debiti "rottamabili", sia per gli eventuali debiti non "rottamabili"                               |
| AX | Per i debiti "rottamabili" non si deve pagare nulla, mentre sussiste un debito residuo da pagare per i debiti non "rottamabili"       |
| RI | Rigetto: i debiti indicati nella dichiarazione di adesione non sono "rottamabili" e, pertanto, l'importo predetto è ancora da pagare. |

- un prospetto di sintesi con l'elenco delle cartelle e/o degli avvisi con l'indicazione dettagliata inerente a:
  - *totale del debito residuo*, sia definibile, sia escluso dalla definizione;
  - *entità del debito residuo* oggetto di definizione;
  - *importo da corrispondere* per la definizione agevolata del debito;
  - *eventuale debito residuo escluso dalla definizione*, nel qual caso, poiché si tratta di "debiti non rottamabili", nella comunicazione viene riportato un ulteriore prospetto con l'elenco dei "carichi non definibili" con specificate le motivazioni di esclusione.

Nell'ipotesi in cui:

- *i numeri identificativi delle cartelle e/o degli avvisi riportati nella comunicazione inviata da Equitalia non corrispondono con quelli che indicati nella dichiarazione di adesione*, si segnala che sarà reso disponibile sul portale Internet dell'Agente della riscossione, a inizio luglio, un apposito servizio per consentire di formulare una coerente e appropriata segnalazione;
- *nella comunicazione ricevuta da Equitalia:*
  - *non si riscontra la presenza di tutte le cartelle o di tutti gli avvisi indicati nella dichiarazione di adesione*, per non perdere i benefici della definizione agevolata, è opportuno:
    - corrispondere, comunque, gli importi dovuti delle cartelle e/o degli avvisi contenuti nella comunicazione, entro il termine di scadenza del 31 luglio 2017;
    - e:
    - segnalare le sole cartelle e/o i soli avvisi che sono stati riscontrati come mancanti;
  - *si riscontra la presenza di cartelle e/o di avvisi che non sono stati indicati nella dichiarazione di adesione*, per non perdere i benefici della definizione agevolata, è opportuno:
    - corrispondere, comunque, gli importi dovuti delle cartelle e/o degli avvisi indicati nella dichiarazione di adesione, entro il termine di scadenza del 31 luglio 2017;
    - e:
    - segnalare le sole cartelle e/o i soli avvisi che erano stati specificati nella dichiarazione di adesione; tenendo presente che se si desidera effettuare il pagamento soltanto di alcuni debiti (cartelle e/o avvisi) compresi nella comunicazione che inviata da Equitalia, è possibile sia tramite gli sportelli dell'Agente della riscossione, sia utilizzando il servizio reso disponibile sul portale predetto, richiedere e ottenere la stampa dei bollettini Rav relativi alle cartelle e/o agli avvisi che si vuole effettivamente dar corso al regolamento.

È possibile effettuare la corresponsione dell'eventuale una soluzione o delle rate previste tramite:

- *la propria banca con addebito diretto su conto corrente*, nel qual caso è opportuno tenere in considerazione che la richiesta di attivazione del mandato, nel rispetto delle procedure e degli adempimenti previsti dal Sistema Interbancario, risulti presentata all'istituto di credito del titolare del conto, almeno 20 giorni prima della scadenza della rata. Es.: per la scadenza della rata "31 luglio 2017", il servizio deve necessariamente risultare richiesto entro e non oltre l'11 luglio 2017. Pertanto, se il servizio viene richiesto oltre tale data, l'addebito diretto sul conto corrente risulterà attivo dalla rata successiva e, di conseguenza, il pagamento della rata in scadenza il 31 luglio 2017 deve risultare eseguito con una delle altre modalità possibili;
- *gli sportelli bancomat (ATM) degli istituti di credito che hanno aderito ai servizi di pagamento CBILL;*
- *i servizi di internet banking;*

- *gli uffici postali;*
  - *i tabaccai aderenti a ITB;*
  - *i circuiti Sisal e Lottomatica;*
  - *il portale dell'Agente della riscossione;*
  - *l'App Equiclick tramite la piattaforma PagoPa;*
- nonché direttamente agli sportelli di Equitalia.

Per completezza, si ritiene opportuno rammentare che:

- *con il pagamento della prima rata della definizione agevolata* devono necessariamente essere revocati gli eventuali piani di rateizzazione precedenti;
- *in caso di mancato, insufficiente o tardivo pagamento della prima o dell'unica rata della definizione agevolata*, anche limitatamente a quei carichi contenuti nella comunicazione per i quali è stato scelto di non pagare, la stessa non produce effetti e non è possibile ottenere nuovi provvedimenti di rateizzazione, salvo, ovviamente, che per le cartelle e gli avvisi notificati da meno di 60 giorni dalla data di presentazione della dichiarazione di adesione;
- *possono, invece, essere ripresi i pagamenti delle rateizzazioni* in essere alla data di presentazione della domanda di definizione agevolata se in regola con i precedenti pagamenti;
- *nell'ipotesi di mancato, insufficiente o tardivo pagamento delle rate successive alla prima* non sarà più possibile proseguire eventuali precedenti rateizzazioni, in quanto già revocata al pagamento della prima rata.

## ***Soglia massima deducibile della svalutazione crediti***

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione 8 giugno 2017, n. 65, analizza il limite complessivo delle svalutazioni crediti deducibili e, in particolare, facendo riferimento al secondo periodo dell'art. 106, comma 1, del Tuir, pone in rilievo che la deduzione non è consentita quando l'entità complessiva delle svalutazioni e degli accantonamenti per rischi su crediti risulta aver raggiunto il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio sociale o periodo d'imposta.

In linea generale, appare opportuno evidenziare che i crediti rappresentano il diritto a ricevere un determinato ammontare sulla base di un contratto o di altra fonte prevista per legge e, come tali, soggiacciono al rischio di inesigibilità da parte del debitore.

Tale circostanza ne influenza la valutazione ai fini di bilancio, che deve essere effettuata in modo idoneo a registrare tempestivamente situazioni di perdita per inesigibilità.

La discrezionalità che caratterizza le vicende che interessano i crediti, in fase sia di valutazione, sia di gestione e realizzo, trova delle limitazioni procedurali in disposizioni specifiche che disciplinano il trattamento fiscale dei componenti negativi che ne scaturiscono.

Tali disposizioni sono contenute negli artt. 101, comma 5, e 106 del Tuir, la cui *ratio* trova palese giustificazione nell'esigenza di condizioni di certezza nell'ambito dell'individuazione del reddito imponibile, caratterizzato da elementi di opinabilità.

Al riguardo, infatti, che l'art. 101, comma 5, del Tuir, evidenzia i requisiti di natura probatoria al ricorrere dei quali sono deducibili, senza limiti, gli oneri derivanti dalla mancata esigibilità di crediti, divenuta "definitiva", mentre l'art. 106 del medesimo testo unico, stabilisce l'entità della misura forfettaria di deducibilità degli oneri derivanti dall'inesigibilità dei crediti che, se pur probabile, si presenta ancora come "potenziale".

In particolare, con riferimento alle imprese commerciali e industriali, il comma 1 dell'art. 106 del Tuir stabilisce che le *svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio*, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano dalle cessioni di beni e dalle prestazioni di servizi che determina "ricavi" (di cui al comma 1 dell'art. 85 del Tuir), *sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,50% del valore nominale o di acquisizione dei crediti medesimi*.

Lo stesso disposto normativo, nello stabilire che la "*deduzione non è più ammessa quando l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti ha raggiunto il 5% del valore nominale o di*

*acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio*", pone in rilievo la sussistenza di una specifica e ulteriore limitazione secondo cui il totale:

- delle svalutazioni dedotte;  
e/o:
- degli accantonamenti dedotti;

non deve superare il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio.

Tale limite trova riscontro nell'ultima parte del comma 2 dell'art. 106 del Tuir, che espressamente sancisce il caso in cui se in un esercizio sociale o periodo d'imposta *"l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti eccede il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti, l'eccedenza concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso"*.

Da quanto brevemente accennato, si deduce che, in definitiva, la *svalutazione fiscalmente ammessa* dal comma 1 dell'art. 106 del Tuir, deve necessariamente risultare individuata secondo un criterio forfettario riferito all'insieme dei crediti iscritti in bilancio, senza alcuna indagine sul grado di esigibilità di ciascuno di essi:

In concreto, pertanto, per effetto della forfetizzazione predetta, si determina la configurazione di un "fondo fiscale" formato da tutte le svalutazioni e gli accantonamenti dedotti ai sensi dell'art. 106 del Tuir, e, quindi, la svalutazione fiscalmente ammessa si deve determinare secondo un criterio forfettario riferito all'insieme dei crediti iscritti in bilancio, senza alcuna indagine sul grado di esigibilità di ciascuno di essi.

In pratica, il contenuto del *fondo fiscale* deve essere utilizzato, in via preliminare, al verificarsi di perdite su crediti che presentano i requisiti di deducibilità di cui all'art. 101, comma 5, del Tuir, le quali, conseguentemente, riducono il reddito imponibile dell'esercizio in cui sono rilevate solamente per la parte che eccede l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti nei precedenti esercizi.

Così operando si perviene alla coerente individuazione di uno specifico criterio di imputazione, che necessariamente prevede l'utilizzo del fondo, in via prioritaria, alla parte dello stesso che ha già avuto rilevanza fiscale.

In altri termini, in un esercizio sociale o periodo d'imposta, la perdita su crediti realizzata deve risultare prioritariamente imputata al fondo, in quanto capiente, e la determinazione della quota fiscalmente deducibile delle svalutazioni dell'esercizio, così come la valutazione dell'eventuale eccedenza imponibile rispetto alla soglia globale del 5%, deve essere calcolata sull'ammontare complessivo dei crediti al netto della perdita, tenendo, in ogni caso, che le perdite su crediti devono essere determinate con riferimento al valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi.

In merito, si deve anche porre in evidenza che la presunzione che il valore fiscalmente riconosciuto dei crediti è "costituito dal valore nominale o di acquisizione degli stessi", determina che, per effetto delle rettifiche per svalutazioni, il valore fiscale risulta disallineato rispetto al quello di bilancio.

Da quanto precede, si deduce che:

- il confronto con il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti - necessario per stabilire quando la deduzione fiscale della svalutazione non è più ammessa - deve essere effettuato con il totale delle svalutazioni e degli accantonamenti "dedotti" e non con quelli complessivamente imputati in bilancio;
- se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti eccede il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti, concorre a formare il reddito dell'esercizio l'eccedenza e non tutti gli accantonamenti al fondo svalutazione crediti effettuati nell'esercizio medesimo.

## Agenda

### Scadenario dall'1 al 15 Luglio 2017

| <b>Giorno</b> | <b>Adempimento</b>   | <b>Fatto/<br/>da fare</b> |
|---------------|--|---------------------------|
| 1             | <b>SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-ATTIVAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA</b><br>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° luglio 2014-30 giugno 2015 e 1° luglio 2015-30 giugno 2016, entrambi gli ammontari inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a € 5.164.568,99 e a € 1.032.913,80.                     |                           |
| 1             | <b>SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-CESSAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA</b><br>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° luglio 2015-30 giugno 2016 e 1° luglio 2016-30 giugno 2017, l'ammontare dei ricavi o il valore complessivo delle rimanenze si sono mantenuti rispettivamente sotto il limite di € 5.164.568,99 e di € 1.032.913,80.  |                           |
| 3             | <b>ACCONTI IMPOSTE (SECONDA O UNICA RATA)-PERSONE GIURIDICHE</b><br>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 agosto</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.   |                           |
| 3             | <b>IVA INFRANNUALE-RIMBORSO E/O COMPENSAZIONE</b><br>Inizia il termine, che si conclude alla fine del corrente mese, per i contribuenti Iva che hanno realizzato nel trimestre un'eccedenza di imposta detraibile superiore a € 2.582,28 e che intendono chiedere in tutto o in parte il rimborso di questa somma (o l'utilizzo in compensazione per pagare anche altri tributi, contributi e premi), sono tenuti a procedere alla presentazione del modello Iva TR, che necessariamente si deve riferire solamente al credito maturato nel precedente trimestre solare (mesi di <i>aprile, maggio e giugno</i> ). |                           |
| 3             | <b>PREU-PRELIEVO UNICO ERARIALE-SOMME GIOCATE</b><br>Per i concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, lettera a) e lettera b), del Tulp, collegati alla rete telematica, scade il termine per procedere ad eseguire la comunicazione telematica all'Agenzia delle dogane e dei monopoli dell'entità delle somme giocate da ciascun apparecchio, in relazione al periodo contabile (bimestre) precedente.  |                           |
| 5             | <b>ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO</b><br>I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle annotazioni eseguite nel corso del mese precedente, all'emissione e all'annotazione della fattura o della nota debito inerente alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.   |                           |
|               | <b>IMPOSTA REGIONALE SULLE EMISSIONI DEGLI AEROMOBILI</b><br>Versamento dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili da parte  |                           |

|   |   |
|---|---|
| 5 | <p>dell'esercente aeromobili (cioè da colui il quale assume l'esercizio dell'aeromobile, ai sensi dell'articolo 874 del Codice della navigazione - in mancanza della dichiarazione di esercente, si presume tale, fino a prova contraria, il proprietario dell'aeromobile).</p> <p>Le somme dovute devono essere calcolate per tonnellate in base ai decolli ed agli atterraggi effettuati nel trimestre negli aeroporti civili.</p>  |
| 5 | <p><b>IVA E IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI - ANNOTAZIONE ABBONAMENTI</b></p> <p>Le società e le associazioni sportive dilettantistiche, le pro loco, le bande musicali, i cori e le compagnie teatrali amatoriali, nonché le associazioni filodrammatiche, di musica e danza popolare devono procedere ad eseguire l'annotazione nel previsto prospetto degli abbonamenti che sono stati rilasciati nel corso del mese precedente.</p>   |
| 7 | <p><b>AGENZIA DELLE DOGANE-DATI RELATIVI ALLA CONTABILITÀ</b></p> <p>Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi alle contabilità <i>del mese precedente</i> da parte di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>destinatari registrati (ex operatori professionali e rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici;</li> <li>- <i>depositari autorizzati</i> del settore alcoli;</li> <li>- <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nella fabbricazione di aromi;</li> <li>- <i>destinatari registrati (ex operatori professionali o rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dell'alcole e delle bevande alcoliche;</li> <li>- <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nel settore del vino e delle altre bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra;</li> <li>- <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.</li> </ul> |
| 7 | <p><b>AGENZIA DELLE DOGANE-RIEPILOGO DEL MOVIMENTO MENSILE D'IMPOSTA</b></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><b>ASSISTENZA FISCALE-ATTIVITÀ DI ASSISTENZA FISCALE</b></p> <p>Scade il termine per procedere a consegnare al soggetto interessato o contribuente Termine per consegnare la copia del modello 730/2017 elaborato, unitamente all'inerente prospetto di liquidazione (modello 730-3).</p>  |
| 7 | <p><b>ASSISTENZA FISCALE-MODELLO 730/2017-CAF O PROFESSIONISTA ABILITATO</b></p> <p>I lavoratori dipendenti, i pensionati e i titolari di alcuni redditi assimilati al lavoro dipendente devono procedere alla presentazione ad un CAF-dipendenti o ad un professionista abilitato del modello 730/2017, avvalendosi della dichiarazione precompilata (previa delega) o del modello 730/2017 "ordinario", della inerente documentazione, ai fini del rilascio del visto di conformità e della scheda per la scelta della destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'IRPEF (modello 730-1). Il modello 730/2017 può essere anche presentato in assenza di un sostituto d'imposta tenuto ad eseguire gli inerenti conguagli.</p>   |
| 7 | <p><b>ASSISTENZA FISCALE-MODELLO 730/2017-SOSTITUTO D'IMPOSTA</b></p> <p>I lavoratori dipendenti, i pensionati e i titolari di alcuni redditi assimilati al lavoro dipendente, ad esclusione dei collaboratori coordinati e continuativi devono procedere alla presentazione al datore di lavoro o al sostituto d'imposta che ha comunicato, entro il 15 gennaio scorso, l'intenzione di prestare assistenza fiscale diretta, del modello 730/2017, avvalendosi della dichiarazione precompilata (previa</p>  |

|    |  |  |
|----|--|--|
|    | delega) o del modello 730/2017 "ordinario" già compilato e della scheda per la scelta della destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'IRPEF (mod. 730-1).  |  |
| 7  | <b>CONSEGNA MOD.730/2017</b><br>Scade il termine per procedere a consegnare al contribuente da parte dei sostituti d'imposta che prestano assistenza fiscale, dei Caf-dipendenti e dei professionisti abilitati della copia del modello 730/2017 elaborato unitamente all'inerente prospetto di liquidazione (modello 730-3).  |  |
| 7  | <b>MODELLO 730/2017-PRESENTAZIONE</b><br>I lavoratori dipendenti, i pensionati, i collaboratori coordinati e continuativi e i titolari di alcuni altri redditi assimilati al lavoro dipendente, possono procedere alla presentazione diretta telematica all'Agenzia delle entrate, della dichiarazione mod. 730/2017 precompilata, unitamente alla scelta per la destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'Irpef.<br>In merito, si ritiene opportuno puntualizzare che il modello 730/2017 può risultare inviato direttamente anche in forma congiunta e in assenza di un sostituto d'imposta tenuto ad effettuare i inerenti conguagli.   |  |
| 7  | <b>SCHEDE PER LA DESTINAZIONE DELL'OTTO, DEL CINQUE E DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF</b><br>Scade il termine per procedere alla consegna ad un intermediario abilitato alla trasmissione telematica <i>oppure</i> alle Poste delle sole buste con le schede per la destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'IRPEF (modelli 730-1), se si procede a trasmettere direttamente i modelli 730/2017 in via telematica.   |  |
| 7  | <b>TRASMISSIONE MOD. 730/2017-CONSEGNA A UN INTERMEDIARIO ABILITATO</b><br>Scade il termine per procedere, da parte del sostituto d'imposta che prestano assistenza fiscale diretta, alla consegna ad un intermediario abilitato alla trasmissione telematica dei modelli 730/2017 elaborati e delle buste con le schede per la destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'IRPEF (modelli 730-1), se viene deciso di non attivare la trasmissione telematica diretta.   |  |
| 7  | <b>TRASMISSIONE MOD. 730/2017-SPEDIZIONE A CURA DEGLI INTERMEDIARI ABILITATI</b><br>Termine per procedere, da parte degli Intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni incaricati dai sostituti d'imposta che prestano assistenza fiscale diretta, alla trasmissione telematica dei modelli 730/2017 ricevuti dai sostituti d'imposta. Al riguardo, si pone in rilievo che i Caf-dipendenti e i professionisti abilitati hanno la possibilità di completare, entro il 24 luglio 2017, la consegna al contribuente di copia della dichiarazione elaborata e del relativo prospetto di liquidazione, nonché ad effettuare la comunicazione del risultato contabile delle dichiarazioni e la trasmissione in via telematica all'Agenzia delle entrate delle dichiarazioni presentate, a condizione che entro la data in esame abbiano effettuato la trasmissione di almeno l'ottanta per cento delle medesime dichiarazioni. |  |
| 10 | <b>AGENZIA DELLE DOGANE E PRODOTTI ENERGETICI</b><br>Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità <i>dello scorso mese di maggio</i> da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.   |  |
| 10 | <b>CONTRIBUTO BIENNALE DI REVISIONE-SOCIETÀ COOPERATIVE</b><br>Pagamento del contributo per lo svolgimento dell'attività di "revisione cooperativa" dovuto per il biennio 2017-2018.   |  |
|    | <b>FONDO ANTONIO PASTORE-CONTRIBUZIONE</b>   |  |

|           |   |
|-----------|---|
| <b>10</b> | <p>Versamento trimestrale da parte delle aderenti aziende di commercio, alberghiero, spedizione e trasporto dei premi dovuti per l'assicurazione polivalente supplementare ex Previr (Fondo Antonio Pastore) a favore e nell'interesse dei dirigenti in servizio presso le predette aziende ed altre iscritte al Fondo di previdenza Mario Negri.</p>   |
| <b>10</b> | <p><b>FONDO FASDAC MARIO BESUSSO-CONTRIBUZIONE</b><br/>Versamento trimestrale dei contributi assistenziali dovuti al Fasdac "Mario Besusso", che è il Fondo di Assistenza Sanitaria per i dirigenti delle aziende commerciali, di trasporto e spedizione, dei magazzini generali, degli alberghi e delle agenzie marittime.</p>   |
| <b>10</b> | <p><b>FONDO MARIO NEGRI-CONTRIBUZIONE</b><br/>Pagamento trimestrale, da parte delle aziende datrici di lavoro interessate, dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei dirigenti delle aziende commerciali, dei trasporti, dei servizi, ausiliarie e del terziario avanzato, <i>nonché</i> dei dirigenti degli alberghi, delle agenzie marittime e dei magazzini generali.</p>  |
| <b>10</b> | <p><b>LAVORATORI DOMESTICI-CONTRIBUTI</b><br/>Versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali relativi ai lavoratori domestici <i>per il precedente trimestre solare (mesi di aprile, maggio e giugno)</i>, la cui determinazione deve avvenire in relazione all'orario di lavoro svolto (inferiore o superiore alle 24 ore settimanali).</p>  |
| <b>14</b> | <p><b>ESERCENTI I DEPOSITI COMMERCIALI NEL SETTORE DELL'ALCOLE E DELLE BEVANDE ALCOLICHE</b><br/>Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso <i>mese di maggio (secondo mese precedente a quello in corso)</i> 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.</p>   |
| <b>15</b> | <p><b>AGRITURISMO-CORRISPETTIVI</b><br/>Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontari inerenti alle operazioni effettuate <i>nel corso del mese precedente</i>, se, ovviamente, <i>non</i> hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornaliere.</p>  |
| <b>15</b> | <p><b>ALCOLI METILICI</b><br/>Scade il termine per procedere alla trasmissione al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione della copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano e utilizzano alcoli metilici, nel quale devono risultare le annotazioni inerenti alle operazioni di carico e scarico poste in essere nel corso del mese precedente e le rimanenze alla fine del mese, tenendo, in ogni caso, presente che alla copia del registro deve necessariamente essere anche allegato un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso del mese di riferimento sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici <i>(con raggruppamento per cliente destinatario)</i>.</p> |
| <b>15</b> | <p><b>ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE - REGISTRAZIONI CONTABILI</b><br/>Le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro e le associazioni <i>pro loco</i> che hanno esercitato la prevista opzione per l'applicazione del regime di cui alla L. 16 dicembre 1991, n. 398, devono procedere ad eseguire le annotazioni di natura contabile inerenti sia ai corrispettivi, sia agli altri proventi conseguiti nell'ambito dell'esercizio di attività commerciali nel corso del mese precedente.<br/>Tali annotazioni, che devono essere effettuate nel prospetto riepilogativo previsto</p>  |

|           |   |  |
|-----------|---|--|
|           | <p>per i cosiddetti contribuenti “supersemplificati” numerato progressivamente prima di essere messo in uso (D.M. 11 febbraio 1997), devono necessariamente rilevare in modo distinto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- i proventi che, a norma dell’art. 25, comma 1, della L. 13 maggio 1999, n. 133, non costituiscono reddito imponibile per le associazioni sportive dilettantistiche;</li> <li>- le plusvalenze patrimoniali;</li> <li>- le operazioni intracomunitarie di cui all’art. 47 del D.L. 30 agosto 1993, n. 331.</li> </ul>  |  |
| <b>15</b> | <p><b>COMMERCianti AL DETTAGLIO E SOGGETTI ASSIMILATI - ANNOTAZIONE CUMULATIVA DELLE OPERAZIONI</b></p> <p>I commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati hanno la possibilità di procedere all’annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi inerenti al mese precedente, se, ovviamente, i medesimi risultano certificati dallo scontrino fiscale. Detta facoltà è consentita anche ai contribuenti che emettono le ricevute fiscali, per effetto dell’equiparazione tra scontrino e ricevuta ai fini certificativi.</p>   |  |
| <b>15</b> | <p><b>ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO</b></p> <p>Gli enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito ex art. 145 del Tuir, devono procedere ad annotare l’ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri previsti ai fini Iva <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>   |  |
| <b>15</b> | <p><b>FATTURAZIONE OPERAZIONI - SOGGETTI PASSIVI IVA</b></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"> <li>• 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;</li> <li>• alle cessioni comunitarie non imponibili che sono state effettuate nel corso del mese precedente;</li> <li>• 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;</li> <li>• 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;</li> <li>• alle prestazioni di servizi identificabili tramite idonea documentazione, poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi dello stesso operatore economico o soggetto.</li> </ul> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>N.B.: si ritiene opportuno rammentare che i predetti documenti emessi devono necessariamente essere annotati entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettiva esecuzione delle operazioni stesse.</p> </div> |  |
| <b>15</b> | <p><b>FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00</b></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>  |  |
| <b>15</b> | <p><b>IMPRESE DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE COMMERCIALE O DI SERVIZI</b></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><b>OPERATORI ESERCENTI I DEPOSITI COMMERCIALI</b></p> <p>Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso <i>mese di maggio</i> 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.</p>   |  |
| 15 | <p><b>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-ANNOTAZIONE FATTURA RICEVUTE NEL CORSO DEL MESE PRECEDENTE</b></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 nel mese precedente, con riferimento a tale mese, dopo aver proceduto alla debita integrazione.</p>  |  |
| 15 | <p><b>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-AUTOFATTURA</b></p> <p>I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, entro la data in esame devono emettere:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• <i>se hanno ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale che è stata registrata nel corso del mese precedente</i>, devono procedere ad emettere autofattura integrativa</li><li>• <i>se non hanno ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione</i>, devono procedere all'emissione dell'autofattura relativa alle operazioni effettuate nel terzo mese precedente.</li></ul> |  |
| 15 | <p><b>PRODUTTORI AGRICOLI-CESSIONI AL MINUTO A PRIVATI CONSUMATORI</b></p> <p>I produttori agricoli, che hanno optato per l'applicazione del regime normale Iva, hanno la possibilità, per le cessioni di beni poste in essere nei riguardi di soggetti privati consumatori nel corso del mese precedente, di eseguire un'unica annotazione cumulativa nel registro Iva dei corrispettivi.</p>   |  |

## Indici & dati

### Coefficienti di rivalutazione del TFR<sup>1</sup>

(fonte individuativa dati: Istat)

| 2016      | Tfr maturato dal | Tfr maturato al | Indice Istat | Differenza | Incidenza percentuale | 75% di F | Tasso fisso 1,5% | Totale G+H coefficiente di rivalutazione |
|-----------|------------------|-----------------|--------------|------------|-----------------------|----------|------------------|--|
| Mesi      | A                | B               | C            | E          | F                     | G        | H                | I  |
| Gennaio   | 15 gen.          | 14 feb.         | 99,7         | -0,2       | 0,000000              | 0,000000 | 0,125            | <b>0,125000</b>                          |
| Febbraio  | 15 feb.          | 14 mar.         | 99,5         | -0,4       | 0,000000              | 0,000000 | 0,250            | <b>0,250000</b>                          |
| Marzo     | 15 mar.          | 14 apr.         | 99,6         | -0,3       | 0,000000              | 0,000000 | 0,375            | <b>0,375000</b>                          |
| Aprile    | 15 apr.          | 14 mag.         | 99,6         | -0,3       | 0,000000              | 0,000000 | 0,500            | <b>0,500000</b>                          |
| Maggio    | 15 mag.          | 14 giu.         | 99,7         | -0,2       | 0,000000              | 0,000000 | 0,625            | <b>0,625000</b>                          |
| Giugno    | 15 giu.          | 14 lug.         | 99,9         | 0,0        | 0,000000              | 0,000000 | 0,750            | <b>0,750000</b>                          |
| Luglio    | 15 lug.          | 14 ago.         | 100,0        | 0,1        | 0,093458              | 0,070093 | 0,875            | <b>0,945093</b>                          |
| Agosto    | 15 ago.          | 14 set.         | 100,2        | 0,3        | 0,293645              | 0,220234 | 1,000            | <b>1,220234</b>                          |
| Settembre | 15 set.          | 14 ott.         | 100,0        | 0,1        | 0,093458              | 0,070093 | 1,125            | <b>1,195093</b>                          |
| Ottobre   | 15 ott.          | 14 nov.         | 100,0        | 0,1        | 0,093458              | 0,070093 | 1,250            | <b>1,320093</b>                          |
| Novembre  | 15 nov.          | 14 dic.         | 100,0        | 0,1        | 0,093458              | 0,070093 | 1,375            | <b>1,445093</b>                          |
| Dicembre  | 15 dic.          | 14 gen.         | 100,3        | 0,4        | 0,393738              | 0,295304 | 1,500            | <b>1,795304</b>                          |
| 2017      | Tfr maturato dal | Tfr maturato al | Indice Istat | Differenza | Incidenza percentuale | 75% di F | Tasso fisso 1,5% | Totale G+H coefficiente di rivalutazione |
| Mesi      | A                | B               | C            | E          | F                     | G        | H                | I  |
| Gennaio   | 15 gen.          | 14 feb.         | 100,6        | 0,3        | 0,299103              | 0,224327 | 0,125            | <b>0,349327</b>                          |
| Febbraio  | 15 feb.          | 14 mar.         | 101,0        | 0,7        | 0,697906              | 0,523430 | 0,250            | <b>0,773430</b>                          |
| Marzo     | 15 mar.          | 14 apr.         | 101,0        | 0,7        | 0,697906              | 0,523430 | 0,375            | <b>0,898430</b>                          |
| Aprile    | 15 apr.          | 14 mag.         | 101,3        | 1,0        | 0,997009              | 0,747757 | 0,500            | <b>1,247757</b>                          |
| Maggio    | 15 mag.          | 14 giu.         | 101,1        | 0,8        | 0,797607              | 0,598205 | 0,625            | <b>1,223205</b>                          |

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

Nel mese di maggio 2017 il coefficiente per rivalutare le quote di Tfr-Trattamento di fine rapporto accantonate è risultato pari a **“1,223205”**.

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

- a determinare la differenza tra l'indice del mese di dicembre 2016 (100,3) e quello del mese di maggio 2017 (101,1), pari a “0,8” [101,1 – 100,3], che consente di calcolare l'effettiva percentuale da considerare nei conteggi della rivalutazione che risulta pari a: 0,797607 [(101,1 : 100,3) x 100];
- a ridurre il valore dell'incidenza percentuale predetta al 75% e cioè da “0,797607” a “0,598205” (75% di 0,797607);
- ad aggiungere il tasso fisso dello 0,125 mensile (pari a 1,50 annuale) che per il mese in esame è pari alla “0,625” [0,125 x 5];

in modo da pervenire all'individuazione del *coefficiente di rivalutazione* da applicare, nel periodo

<sup>1</sup> Elaborazione dati aggiornata al 15 giugno 2017.

temporale di competenza, all'accantonamento del Tfr: pari a "1,223205" [0,598205 + 0,625].

### ***Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storiche<sup>2</sup>***

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

<sup>2</sup> Elaborazione dati aggiornata al 15 giugno 2017.

## **Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati<sup>3</sup>**

*(fonte individuativa dati: Istat)*

| <b>Anno</b>  | <b>Gen.</b> | <b>Feb.</b> | <b>Mar.</b> | <b>Apr.</b> | <b>Mag.</b> | <b>Giu.</b> | <b>Lug.</b> | <b>Ago.</b> | <b>Set.</b> | <b>Ott.</b> | <b>Nov.</b> | <b>Dic.</b> | <b>Media</b> |
|--|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|--------------|
| <b>2000</b>  | 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        |
| <b>2001</b>  | 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        |
| <b>2002</b>  | 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        |
| <b>2003</b>  | 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        |
| <b>2004</b>  | 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        |
| <b>2005</b>  | 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        |
| <b>2006</b>  | 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        |
| <b>2007</b>  | 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        |
| <b>2008</b>  | 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        |
| <b>2009</b>  | 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        |
| <b>2010</b>  | 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        |
| <b>Base 2010=100</b>   |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |              |
| <b>Il coefficiente di raccordo tra la base 1995 e la base 2010=100 è pari a 1,3730</b> |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |              |
| <b>Anno</b>  | <b>Gen.</b> | <b>Feb.</b> | <b>Mar.</b> | <b>Apr.</b> | <b>Mag.</b> | <b>Giu.</b> | <b>Lug.</b> | <b>Ago.</b> | <b>Set.</b> | <b>Ott.</b> | <b>Nov.</b> | <b>Dic.</b> | <b>Media</b> |
| <b>2011</b>  | 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        |
| <b>2012</b>  | 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        |
| <b>2013</b>  | 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        |
| <b>2014</b>  | 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        |
| <b>2015</b>  | 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        |
| <b>Base 2010=100</b>   |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |              |
| <b>Il coefficiente di raccordo tra la base 2010 e la base 2015=100 è pari a 1,0710</b> |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |              |
| <b>Anno</b>  | <b>Gen.</b> | <b>Feb.</b> | <b>Mar.</b> | <b>Apr.</b> | <b>Mag.</b> | <b>Giu.</b> | <b>Lug.</b> | <b>Ago.</b> | <b>Set.</b> | <b>Ott.</b> | <b>Nov.</b> | <b>Dic.</b> | <b>Media</b> |
| <b>2016</b>  | 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         |
| <b>2017</b>  | 100,6       | 101,0       | 101,0       | 101,3       | 101,1       |             |             |             |             |             |             |             |              |

<sup>3</sup> Elaborazione dati aggiornata al 15 giugno 2017.

## Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente<sup>4</sup>

(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  |      |      |      |      |      |      |      |

<sup>4</sup> Elaborazione dati aggiornata al 15 giugno 2017.

## Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti<sup>5</sup>

(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  |      |      |      |      |      |      |      |

<sup>5</sup> Elaborazione dati aggiornata al 15 giugno 2017.

## **Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di maggio 2017<sup>6</sup>**

*(fonte individuativa dati: Istat)*

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

<sup>6</sup> Elaborazione dati aggiornata al 15 giugno 2017.

**Circ. n. 12/2017**  
**Periodo 1-15 Luglio 2017**

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

## **Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di maggio 2017<sup>7</sup>**

*(fonte individuativa dati: Istat)*

| <b>Anno</b> | <b>Gen.</b> | <b>Feb.</b> | <b>Mar.</b> | <b>Apr.</b> | <b>Mag.</b> | <b>Giu.</b> | <b>Lug.</b> | <b>Ago.</b> | <b>Set.</b> | <b>Ott.</b> | <b>Nov.</b> | <b>Dic.</b> | <b>Anno</b> |
|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| 1947        | 4.788,7     | 4.686,8     | 4.553,7     | 4.171,3     | 3.971,0     | 3.722,2     | 3.602,9     | 3.410,0     | 3.237,5     | 3.246,8     | 3.399,3     | 3.509,8     | 3.788,7     |
| 1948        | 3.574,3     | 3.613,8     | 3.517,0     | 3.503,6     | 3.550,5     | 3.579,7     | 3.766,7     | 3.612,7     | 3.523,7     | 3.577,6     | 3.553,1     | 3.518,6     | 3.572,7     |
| 1949        | 3.469,0     | 3.488,2     | 3.472,5     | 3.421,7     | 3.425,2     | 3.465,4     | 3.567,4     | 3.523,7     | 3.541,5     | 3.623,6     | 3.614,3     | 3.642,9     | 3.519,6     |
| 1950        | 3.657,4     | 3.647,9     | 3.699,8     | 3.644,0     | 3.637,9     | 3.588,8     | 3.588,3     | 3.524,3     | 3.453,4     | 3.496,9     | 3.460,4     | 3.451,9     | 3.569,0     |
| 1951        | 3.402,2     | 3.340,7     | 3.322,0     | 3.246,3     | 3.242,3     | 3.198,3     | 3.199,6     | 3.211,2     | 3.212,5     | 3.203,4     | 3.183,3     | 3.185,0     | 3.244,1     |
| 1952        | 3.195,3     | 3.159,1     | 3.149,5     | 3.134,1     | 3.121,7     | 3.100,5     | 3.092,8     | 3.091,2     | 3.068,4     | 3.062,4     | 3.058,5     | 3.070,4     | 3.107,8     |
| 1953        | 3.075,2     | 3.069,2     | 3.069,6     | 3.038,9     | 3.020,3     | 3.011,4     | 3.058,5     | 3.067,6     | 3.053,4     | 3.041,2     | 3.026,1     | 3.033,4     | 3.046,7     |
| 1954        | 3.029,2     | 3.016,0     | 3.025,3     | 3.005,7     | 2.966,5     | 2.941,4     | 2.930,4     | 2.933,4     | 2.937,7     | 2.942,8     | 2.929,0     | 2.924,6     | 2.964,3     |
| 1955        | 2.925,7     | 2.932,6     | 2.925,7     | 2.900,9     | 2.873,7     | 2.853,9     | 2.864,7     | 2.859,8     | 2.868,8     | 2.869,5     | 2.857,0     | 2.837,4     | 2.880,7     |
| 1956        | 2.817,1     | 2.778,5     | 2.744,8     | 2.727,6     | 2.712,8     | 2.724,5     | 2.730,8     | 2.729,5     | 2.721,9     | 2.737,5     | 2.734,3     | 2.719,1     | 2.739,4     |
| 1957        | 2.691,7     | 2.708,4     | 2.722,2     | 2.724,1     | 2.714,1     | 2.708,4     | 2.691,4     | 2.688,9     | 2.676,0     | 2.653,7     | 2.634,3     | 2.618,7     | 2.685,5     |
| 1958        | 2.591,5     | 2.602,7     | 2.598,9     | 2.556,9     | 2.529,6     | 2.511,9     | 2.518,4     | 2.530,4     | 2.538,9     | 2.564,5     | 2.574,1     | 2.587,5     | 2.558,3     |
| 1959        | 2.576,9     | 2.584,6     | 2.592,0     | 2.587,2     | 2.579,8     | 2.580,3     | 2.583,5     | 2.579,5     | 2.566,5     | 2.548,9     | 2.532,3     | 2.524,1     | 2.569,3     |
| 1960        | 2.503,3     | 2.513,8     | 2.523,3     | 2.518,7     | 2.507,6     | 2.497,4     | 2.490,5     | 2.494,7     | 2.496,9     | 2.496,1     | 2.484,1     | 2.477,2     | 2.500,3     |
| 1961        | 2.456,9     | 2.455,6     | 2.454,1     | 2.438,7     | 2.429,8     | 2.425,7     | 2.428,8     | 2.424,0     | 2.416,4     | 2.412,7     | 2.393,8     | 2.382,3     | 2.426,5     |
| 1962        | 2.360,1     | 2.357,7     | 2.343,4     | 2.313,1     | 2.313,1     | 2.301,6     | 2.292,5     | 2.297,0     | 2.285,7     | 2.276,7     | 2.267,8     | 2.243,7     | 2.303,9     |
| 1963        | 2.205,2     | 2.163,9     | 2.153,8     | 2.141,8     | 2.141,8     | 2.141,8     | 2.143,8     | 2.139,8     | 2.118,2     | 2.096,9     | 2.096,9     | 2.083,6     | 2.135,8     |
| 1964        | 2.063,1     | 2.057,5     | 2.048,4     | 2.039,3     | 2.030,3     | 2.010,7     | 1.998,4     | 1.994,9     | 1.986,3     | 1.974,3     | 1.965,8     | 1.957,4     | 2.010,7     |
| 1965        | 1.947,4     | 1.944,1     | 1.939,1     | 1.934,2     | 1.927,7     | 1.922,8     | 1.916,3     | 1.914,7     | 1.911,5     | 1.909,9     | 1.908,3     | 1.900,4     | 1.922,8     |
| 1966        | 1.894,1     | 1.894,1     | 1.892,5     | 1.886,2     | 1.881,6     | 1.883,1     | 1.881,6     | 1.883,1     | 1.883,1     | 1.876,9     | 1.870,7     | 1.864,6     | 1.883,1     |
| 1967        | 1.859,6     | 1.861,5     | 1.857,7     | 1.853,8     | 1.850,0     | 1.846,1     | 1.842,3     | 1.838,5     | 1.831,0     | 1.832,9     | 1.832,9     | 1.832,9     | 1.844,2     |
| 1968        | 1.825,3     | 1.827,2     | 1.825,3     | 1.821,6     | 1.819,8     | 1.821,6     | 1.823,5     | 1.821,6     | 1.817,9     | 1.816,0     | 1.814,2     | 1.806,8     | 1.819,8     |
| 1969        | 1.801,3     | 1.801,3     | 1.794,1     | 1.785,1     | 1.781,5     | 1.774,4     | 1.762,1     | 1.756,8     | 1.751,6     | 1.743,0     | 1.736,2     | 1.727,7     | 1.767,3     |
| 1970        | 1.717,7     | 1.704,5     | 1.699,6     | 1.691,4     | 1.685,0     | 1.681,8     | 1.678,6     | 1.673,8     | 1.659,6     | 1.651,9     | 1.642,6     | 1.635,0     | 1.677,0     |
| 1971        | 1.628,6     | 1.623,5     | 1.615,2     | 1.610,3     | 1.600,5     | 1.595,6     | 1.589,1     | 1.585,9     | 1.574,8     | 1.567,0     | 1.562,3     | 1.559,2     | 1.592,4     |
| 1972        | 1.549,9     | 1.540,8     | 1.536,3     | 1.531,8     | 1.521,3     | 1.512,5     | 1.505,2     | 1.496,6     | 1.480,9     | 1.460,1     | 1.449,2     | 1.445,2     | 1.502,3     |
| 1973        | 1.426,6     | 1.412,3     | 1.399,6     | 1.382,0     | 1.361,3     | 1.351,8     | 1.344,7     | 1.337,7     | 1.330,7     | 1.314,8     | 1.299,2     | 1.276,4     | 1.351,8     |
| 1974        | 1.258,5     | 1.236,1     | 1.198,0     | 1.182,1     | 1.163,9     | 1.140,0     | 1.110,5     | 1.086,2     | 1.048,7     | 1.025,4     | 1.008,5     | 998,9       | 1.115,4     |
| 1975        | 986,2       | 973,7       | 972,4       | 957,7       | 950,8       | 940,4       | 934,3       | 928,9       | 919,5       | 906,8       | 898,3       | 888,9       | 937,3       |
| 1976        | 879,1       | 863,1       | 843,2       | 816,0       | 800,6       | 796,6       | 791,2       | 783,6       | 768,1       | 739,8       | 722,3       | 712,1       | 790,3       |
| 1977        | 709,3       | 691,4       | 679,6       | 671,5       | 661,6       | 654,5       | 648,8       | 643,8       | 635,8       | 627,9       | 617,4       | 613,9       | 653,8       |
| 1978        | 607,1       | 599,9       | 592,8       | 585,3       | 578,0       | 572,4       | 567,4       | 564,4       | 555,6       | 548,4       | 542,8       | 538,2       | 570,4       |
| 1979        | 526,1       | 517,0       | 509,4       | 499,5       | 491,9       | 486,1       | 480,7       | 475,1       | 461,3       | 448,5       | 441,5       | 432,8       | 479,2       |
| 1980        | 415,8       | 407,0       | 402,4       | 394,6       | 390,2       | 385,7       | 377,6       | 372,8       | 363,0       | 355,1       | 345,8       | 340,1       | 378,1       |
| 1981        | 334,3       | 326,5       | 320,5       | 314,7       | 309,0       | 304,8       | 301,4       | 298,8       | 293,2       | 285,6       | 279,2       | 275,3       | 302,8       |
| 1982        | 270,4       | 265,5       | 262,2       | 259,0       | 255,0       | 251,6       | 246,5       | 240,3       | 235,5       | 229,1       | 224,8       | 222,6       | 246,2       |
| 1983        | 218,1       | 213,9       | 211,1       | 207,9       | 204,9       | 203,2       | 200,3       | 199,2       | 195,3       | 190,5       | 187,5       | 186,1       | 201,1       |
| 1984        | 182,7       | 179,8       | 177,8       | 175,9       | 174,3       | 172,7       | 171,8       | 171,0       | 169,1       | 166,4       | 164,7       | 163,0       | 172,3       |
| 1985        | 160,3       | 157,6       | 155,8       | 153,6       | 152,2       | 150,9       | 150,1       | 149,5       | 148,5       | 145,6       | 143,8       | 142,2       | 150,7       |
| 1986        | 141,1       | 139,5       | 138,6       | 137,9       | 137,0       | 136,1       | 136,1       | 135,6       | 135,0       | 133,7       | 132,8       | 132,1       | 136,3       |

<sup>7</sup> Elaborazione dati aggiornata al 15 giugno 2017.

**Circ. n. 12/2017**  
**Periodo 1-15 Luglio 2017**

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

## ***Coefficienti per la rivalutazione dei crediti di lavoro da liquidare nel mese di maggio 2017***

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

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

## Schede operative

### Versamento diritto camerale 2017

| <b>TERMINI PER EFFETTUARE IL VERSAMENTO</b>   |   |  |
|---|---|--|
| <i>Soggetti</i>   | <i>Scadenza</i>   | <i>Note</i>  |
| imprese individuali   | 30 giugno 2017  | entro il 31 luglio 2017, in quanto il giorno 30 cade di domenica, con la maggiorazione dello 0,40%   |
| società di persone  |   |  |
| soggetti giuridici che approvano il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale stabilita al 31 dicembre 2016 |   |  |
| soggetti che approvano il bilancio oltre il termine dei 120 giorni, ma entro quello dei 180 giorni                                | entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio   | con possibilità di effettuare il versamento entro i 30 giorni successivi con la maggiorazione dello 0,40%  |
| soggetti che non approvano il bilancio nei termini stabiliti  | Entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello in cui avrebbe dovuto essere approvato il bilancio   |  |
| <b>ENTITÀ DIRITTO DOVUTA IN RELAZIONE AL FATTURATO</b>  |   |  |
| <i>Scaglione di fatturato</i>   | <i>Importo dovuto</i>   | <i>Note</i>  |
| fino a € 100.000  | € 200 (in misura fissa)   | Si rammenta che: <ul style="list-style-type: none"> <li>• gli importi ottenuti devono essere ridotti del 50%;</li> <li>• deve essere ridotto del 50% sia l'importo di € 200 inerente al primo scaglione di fatturato, sia quello massimo di € 40.000 relativo all'ultimo scaglione.</li> </ul> |
| da € 100.001 a € 250.000  | 0,015%  |  |
| da € 250.001 a € 500.000  | 0,013%  |  |
| da € 500.001 a € 1.000.000  | 0,010%  |  |
| da € 1.000.001 a € 10.000.000   | 0,009%  |  |
| da € 10.000.001 a € 35.000.000  | 0,005%  |  |
| da € 35.000.001 a € 50.000.000  | 0,003%  |  |
| da € 50.000.001 e oltre   | 0,001% fino ad un massimo di € 40.000   |  |
| Soggetti interessati  | Le imprese iscritte nel Registro delle imprese, diverse da quelle tenute alla corresponsione in maniera fissa di seguito individuate, devono corrispondere il diritto camerale in relazione alla sede legale, applicando al fatturato dell'esercizio sociale 2016, le aliquote definite dall'art. 3, comma 1, del decreto interministeriale 21 aprile 2011, per scaglioni di fatturato.<br>Le imprese interessate, di regola, sono: <ul style="list-style-type: none"> <li>- le aziende speciali;</li> <li>- i consorzi con attività esterna;</li> <li>- i Geie;</li> <li>- le società cooperative;</li> <li>- le società di capitali;</li> <li>- le società di persone.</li> </ul> |  |
| <b>ENTITÀ IN MISURA FISSA</b>   |   |  |
| <i>Soggetto</i>   | <i>Importo dovuto</i>   | <i>Note</i>  |
| Imprese individuali iscritte o annotate nella Sezione speciale del  | € 44,00   | -  |

|  |          |  |
|--|----------|--|
| Registro delle imprese (piccoli imprenditori, artigiani, coltivatori diretti e imprenditori agricoli)  |          |  |
| Imprese individuali iscritte nella Sezione ordinaria del Registro delle imprese  | € 100,00 | -  |
| Soggetti iscritti nel Rea-Repertorio Economico Amministrativo  | € 15,00  | Gli iscritti solo al Rea-Repertorio Economico Amministrativo non devono corrispondere alcun diritto aggiuntivo per le eventuali unità locali<br><i>(vedere nota Mise 31 gennaio 2011, Prot. 0016599)</i>   |
| Imprese con ragione di società semplice agricola   | € 50,00  | Si devono considerare "agricole" le società semplici che risultano iscritte nella sezione speciale del Registro delle imprese inerente:<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• alle imprese agricole;</li> <li>• agli imprenditori agricoli;</li> </ul> anche nel caso in cui non risultasse in maniera esplicita presente nella denominazione la specificazione di società agricola<br><i>(vedere la nota Mise 5 dicembre 2013, Prot. 0201237)</i> |
| Imprese con ragione di società semplice non agricola   | € 100,00 | -  |
| Società tra avvocati<br><i>(art. 16, comma 2, del D.Lgs. 2 febbraio 2001, n. 96)</i>   | € 100,00 | -  |
| Imprese con sede principale all'estero che hanno in Italia unità locali e/o sedi secondarie<br><i>(art. 9, comma 2, lett. b) del D.P.R. 7 dicembre 1995, n. 581)</i> | € 55,00  | Le imprese con sede principale all'estero che hanno unità locali e/o sedi secondarie in Italia devono necessariamente corrispondere, per ciascuna di esse, il diritto camerale nella misura prevista dalla Camera di commercio nel cui territorio è ubicata l'unità locale e/o la sede secondaria  |
| <b>UNITÀ LOCALI E SEDI SECONDARIE</b>  |          |  |
| <i>Unità locale/sede secondaria</i>  |          | <i>Importo dovuto</i>  |
| Nuove unità locali appartenenti a imprese che risultano già iscritte nella sezione speciale del Registro delle imprese   |          | € 8,80   |
| Nuove unità locali appartenenti a imprese individuali che risultano già iscritte nella sezione ordinaria del Registro delle imprese                                  |          | € 20,00  |
| Nuove unità locali delle imprese con ragione sociale di società semplice agricola  |          | € 10,00  |
| Nuove unità locali delle imprese con ragione sociale di società semplice non agricola  |          | € 20,00  |
| Nuove unità locali di società tra avvocati   |          | € 20,00  |

|  |         |
|--|---------|
| <i>(art. 16, comma 2, del D.Lgs. 2 febbraio 2001, n. 96)</i>   |         |
| Unità locali e/o sedi secondarie di:<br>– aziende speciali;<br>– consorzi;<br>– Geie;<br>– società cooperative;<br>– società di capitali;<br>– società di persone;<br>– ecc. | € 20,00 |

## Dossier Casi e Contabilità

### ***Valutazione delle rimanenze con il metodo dei prezzi al dettaglio***

Il metodo dei prezzi al dettaglio si basa sulla contrapposizione tra i valori di costo ed i valori di vendita dei beni ai fini della determinazione delle rimanenze.

Per la sua coerente applicazione è necessario:

- raggruppare le merci per categorie omogenee in base alla percentuale di ricarico cioè della *differenza* tra costo e prezzo di vendita;
- rilevare le entrate e le uscite di magazzino a valori, tenendo in considerazione che devono necessariamente risultare rilevate:
  - *le uscite*, "a ricavo", cioè a prezzi di vendita;
  - *le entrate*, sia "a costo", sia "a ricavo";
 in modo da permettere l'individuazione del ricarico;
- modificare la valorizzazione "a ricavo" ogniqualvolta cambia il prezzo di vendita;
- individuare, a fine esercizio, il valore delle rimanenze valutate al prezzo di vendita attraverso la sottrazione dal valore complessivo del magazzino "a ricavo" dei ricavi effettivamente realizzati;
- calcolare il costo delle rimanenze finali sottraendo dal valore delle rimanenze valutate al prezzo di vendita la percentuale di ricarico.

A chiarimento dell'assunto, valga la seguente esemplificazione numerica.

*Caso* - si ipotizzino i seguenti dati:

- rimanenze iniziali n. 50.000 unità con costo unitario pari a € 32,00;
- nel corso dell'anno sono posti in essere, a livello giornaliero, ripetuti acquisti e vendite: in totale sono state acquistate:
  - n. 60.000 unità, al prezzo unitario di € 30,00;
  - e:
  - n. 45.000 unità, al prezzo unitario di € 34,00;
- i ricavi complessivi nel corso dell'anno o esercizio sociale sono pari a € 4.560.000,00 (prezzo unitario pari a € 40,00).

La rilevazione degli scarichi nella scheda di magazzino è stata eseguita in relazione ai prezzi di vendita, indipendentemente dalle quantità effettivamente vendute, come meglio schematizzato nel seguente prospetto:

| carichi di magazzino |                 |                         |                          |                          |                         | scarichi di magazzino |
|----------------------|-----------------|-------------------------|--------------------------|--------------------------|-------------------------|-----------------------|
| <i>data carico</i>   | <i>quantità</i> | <i>costo unitario €</i> | <i>valore acquisto €</i> | <i>prezzo unitario €</i> | <i>valore vendita €</i> | <i>ricavo €</i>       |
| 1° gennaio           | 50.000          | 32,00                   | 1.600.000,00             | 40,00                    | 2.000.000,00            |                       |
| ..-.-....            | 60.000          | 30,00                   | 1.800.000,00             | 40,00                    | 2.400.000,00            |                       |
| ..-.-....            | 45.000          | 34,00                   | 1.530.000,00             | 40,00                    | 1.800.000,00            |                       |
| <b>Totali</b>        |                 |                         | <b>4.930.000,00</b>      |                          | <b>6.200.000,00</b>     | <b>4.560.000,00</b>   |

Per determinare il valore delle rimanenze si deve procedere come segue:

- *determinazione della percentuale di costo delle merci rispetto al ricavo:*

|  |
|--|
| $\frac{4.930.000,00 \times 100}{6.200.000,00} = 79,52\%$ |
|--|

- *valutazione delle rimanenze al prezzo di vendita:*

|                                     |                |
|-------------------------------------|----------------|
| Totale carichi al prezzo di vendita | € 6.200.000,00 |
| <i>meno:</i>                        |                |
| Totale ricavi                       | € 4.560.000,00 |
| <i>uguale:</i>                      | -----          |
| Rimanenze al prezzo di vendita      | € 1.640.000,00 |

- *valutazione delle rimanenze al costo:*

|   |                      |
|---|----------------------|
| Rimanenze al prezzo di vendita x percentuale di costo | = <i>valutazione</i> |
| € (1.640.000,00 x 79,52%)                             | € 1.304.130,00       |

Per verificare che il valore delle rimanenze calcolato con il *metodo del prezzo al dettaglio* è possibile procedere ad approssimare il costo effettivamente sostenuto:

Se si considera che in sede di chiusura dell'esercizio la società effettua l'inventario dei beni in rimanenza, da cui emerge che le unità presenti in magazzino sono n. 41.000, è possibile procedere a dividere il valore delle rimanenze (€ 1.304.130,00) per il numero delle unità (41.000) ottenendo così un costo unitario pari ad € 31,81 (arr.), cioè un'entità in linea con i costi effettivamente sostenuti dalla società per l'acquisto di tali unità.

### ***Iscrizione a bilancio di un unico valore comprensivo del costo del fabbricato e del terreno***

Se il terreno o l'area è stata a suo tempo acquisita separatamente, è necessario, per procedere allo scorporo, fare riferimento al valore desumibile dalla contabilità o dagli atti aziendali, mentre se è stato acquistato congiuntamente al fabbricato, il principio contabile nazionale Oic 16 pone in rilievo al paragrafo 60 che se "il valore dei fabbricati incorpora anche quello dei terreni sui quali insistono, il valore del fabbricato va scorporato, anche in base a stime, per determinarne il corretto ammortamento".

Ne deriva, di conseguenza, che, ai fini dell'ammortamento, il valore del fabbricato deve necessariamente essere scorporato, anche in base a stime.

Ne deriva che, oltre alla perizia del terreno riferita al momento dell'acquisto del bene immobile, è possibile procedere ad utilizzare altri criteri, quali i valori individuati dalle delibere comunali ai fini della tassazione delle aree edificabili all'epoca dell'acquisto.

In difetto di un'espressa indicazione al riguardo, ci si chiede se lo scorporo deve essere applicato a tutti i fabbricati e non solo ai cosiddetti "cielo-terra" in analogia a quanto previsto dalla normativa fiscale.

Al riguardo, si pone in evidenza che le disposizioni relative all'irrilevanza fiscale dell'ammortamento dei terreni operano in riferimento alle quote di ammortamento riferibili a tutte le aree sulle quali insiste un fabbricato e trova, quindi, applicazione nei confronti di tutti i soggetti per i quali tali aree costituiscono un bene relativo all'impresa.

La disposizione è conseguentemente applicabile nei confronti di tutti i titolari di reddito d'impresa a prescindere dai principi contabili (nazionali o internazionali) di redazione del bilancio adottati.

In particolare, la disposizione si applica anche alle singole unità immobiliari presenti all'interno di un fabbricato, ossia anche per gli immobili che non possono essere definiti "cielo - terra", per i quali i principi contabili internazionali non richiedono la separata indicazione in bilancio del valore del terreno.

Si precisa che si definiscono immobili "cielo - terra" quelli che occupano tutto lo spazio edificabile con un'unica unità immobiliare, come nel caso di un capannone industriale.

Supponendo che una società ha acquistato un immobile nel 2002 per € 1.400.000,00 e lo ha iscritto in bilancio, per intero, alla voce fabbricati.

Dal 2006, l'ammortamento civilistico di € 42.000,00 (aliquota del 3% sull'intero importo) deve risultare dedotto solamente nella misura dell'80% (€ 33.600,00), mentre il 20%, riferibile al terreno, è stato opportunamente considerato come indeducibile.

Nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2013, il fondo ammortamento fabbricati risulta essere pari a € 504.000,00 e la società ha recuperato, ai fini fiscali, nel corso dei periodi d'imposta € 67.200,00 (8.400 x 8) di ammortamenti civilistici riferibili al terreno.

Se si ipotizza, per semplicità operativa, che l'organo amministrativo stima il valore del terreno pari € 280.000,00 e procede a stornare nel bilancio 2014 il fondo ammortamento che si è formato fino al 31 dicembre 2013 (3% di € 280.000 x 12 anni = € 100.800,00) a sopravvenienza attiva, tenendo presente che una parte di tale entità, pari a € 33.600,00 (€ 8.400,00 x 4), riguarda l'ammortamento del terreno che è stato fiscalmente dedotto negli anni dal 2002 al 2005, la cui tassazione potrebbe trovare concretezza nel periodo d'imposta di emersione.

In ogni caso, per procedere alla distinta iscrizione a bilancio dei costi del fabbricato e del terreno, si deve tenere in considerazione che l'applicazione della disciplina dettata ai fini fiscali, può determinare una concreta diversità tra il valore civilistico attribuito al terreno ed il valore fiscalmente assegnato al medesimo, con la conseguenza che l'entità degli ammortamenti calcolati sui cosiddetti "valori ammortizzabili" non corrispondono.

A chiarimento valga il seguente caso numerico.

*Caso* si considerino i seguenti valori iscritti in bilancio:

| <i>Individuazione tipo cespite</i>  | <i>conteggi</i>      | <i>valori</i>  |
|---|----------------------|----------------|
| Bene immobile destinato a magazzino                                       |                      | € 1.800.000,00 |
| Terreno sul quale insiste il bene immobile destinato a magazzino          |                      | € 200.000,00   |
| Quota di ammortamento civilistico del bene immobile destinato a magazzino | 3% di € 1.800.000,00 | € 54.000,00    |

*Dati ai fini fiscali:*

| <i>Individuazione tipo cespite</i>  | <i>conteggi</i>  | <i>valori</i>   |
|---|--|---|
| Scorporo del valore del terreno del bene immobile destinato a magazzino   | 20% di € 2.000.000,00<br>(€ 1.800.000,00 + € 200.000,00) | € 400.000,00  |
| Valore fiscalmente ammortizzabile del bene immobile destinato a magazzino:<br>• costo complessivo<br>• maggior valore tra € 200.000,00 e € 400.000,00 |  | € 2.000.000,00<br>€ 400.000,00<br>-----<br>€ 1.600.000,00 |
| Quota di ammortamento civilistico del bene immobile destinato a magazzino   | 3% di € 1.600.000,00                                     | € 48.000,00   |
| Variazione in aumento da rilevare nel quadro RF del modello Redditi dell'adempimento dichiarativo   | (€54.000,00 – € 48.000,00)                               | € 6.000,00  |

In merito, si pone in rilievo che la *variazione in aumento*, che deve essere effettuata in sede di dichiarazione dei redditi, è dovuta quale rettifica della quota del valore civilisticamente assegnata al fabbricato, ma "riferita" al terreno, con la conseguenza che il costo relativo all'ammortamento calcolato su tale quota parte costituisce onere non deducibile ai fini tributari.