
Circolare di studio n. 16/2017

Periodo 1 - 15 Settembre 2017

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

Sommario

Bene a sapersi	3
Rateizzazione delle imposte dei modelli Redditi e Irap 2017 dopo la proroga.....	3
Aggiornate le aliquote contributive della gestione separata Inps.....	4
Reverse charge inapplicabile al solo collaudo degli impianti	6
Rideterminazione delle percentuali operative per i dividendi, gli utili, le plusvalenze e le minusvalenze.....	6
Assegnazione agevolata ai soci in certi casi può essere abusiva per indebito vantaggio.....	7
Agenda.....	10
Scadenario dall'1 al 15 Settembre 2017	10
Indici & dati.....	16
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	17
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 luglio 2017	21
Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di luglio 2017	23
Schede operative.....	26
Comunicazione liquidazione Iva periodiche-ravvedimento operoso	26
Certificazione e tassazione dei dividendi	28
Dossier Casi e Contabilità	33
Trattamento fiscale delle perdite d'impresa per i soggetti Ires	33
Cessione di beni strumentali a titolo oneroso e individuazione delle plusvalenze rateizzabili.....	36

Bene a sapersi

Rateizzazione delle imposte dei modelli Redditi e Irap 2017 dopo la proroga

I termini di versamento:

- del saldo delle somme dovute per l'anno 2016;
e:

- del primo acconto 2017;

riguardanti:

- le imposte sui redditi (Irpef o Ires), IRAP e inerenti addizionali;
- le imposte sostitutive (comprese quelle inerenti ai regimi forfetario o di vantaggio);
- la cedolare secca;
- l'acconto del 20% per i redditi a tassazione separata;
- l'lvie;
- l'lvafe;
- e:

- i contributi previdenziali;

nonché anche:

- i contributi dovuti per la gestione separata Inps;
- i contributi previdenziali dovuti alla Cipag;
- i contributi previdenziali lvs;
- il diritto camerale per l'anno in corso (il cui termine fa riferimento a quello previsto per il primo acconto delle imposte sui redditi);

erano fissati, per disposto dell'art. 7-quater, del D.L. 22 ottobre 2016, n. 193, entro il 30 giugno 2017 o entro il 31 luglio 2017 (in quanto il giorno 30 cade di domenica) con la maggiorazione dello 0,40%, tenendo in considerazione che la corresponsione può risultare eseguita in *unica soluzione* o *in forma rateale*.

Con il decreto del presidente del consiglio dei ministri 3 agosto 2017 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 17 agosto 2017, n. 191), che ha sostituito quello del 20 luglio 2017 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 21 luglio 2017, n. 169), è stato disposto che:

- i contribuenti titolari di reddito di impresa o di lavoro autonomo di cui all'art. 53, comma 1, del Tuir, tenuti entro il 30 giugno 2017 ai versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive e da quelle in materia di imposta sul valore aggiunto con la maggiorazione dello 0,40% a titolo d'interesse per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo, effettuano i predetti versamenti:
 - a) entro il 20 luglio 2017 senza maggiorazione;
 - b) dal 21 luglio 2017 al 21 agosto 2017, maggiorando le somme da versare dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
- le medesime modalità si rendono operative anche ai soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del Tuir.

In concreto, con tale decreto, che era stato preceduto da comunicati stampa, viene confermata e disposta la definitiva proroga dei versamenti, stabilendo che il termine:

- *del 30 giugno 2017*, si deve ritenere posticipato al 20 luglio 2017;
- *del 31 luglio 2017*, con la maggiorazione dello 0,40%, si deve considerare posticipato al 21 agosto 2017;

tenendo presente che tali differimenti riguardano:

- i soggetti esercenti attività d'impresa (ditte individuali, società di persone, società di capitali ed enti equiparati);

- i lavoratori autonomi;
- con l'estensione della medesima agevolazione anche ai soggetti titolari di *redditi di partecipazione* e cioè:
- ai collaboratori di imprese familiari;
 - gli imprenditori agricoli relativamente ai redditi eccedenti i limiti di cui all'art. 32 del Tuir (da dichiarare nel quadro RD dell'adempimento dichiarativo);
 - ai soci di società di persone;
 - ai partecipati alle associazioni professionali;
 - ai soci di società di capitali trasparenti;
- mentre *non beneficiano della stessa* i contribuenti persone fisiche privati, titolari, a titolo meramente indicativo, solamene di:
- redditi di fabbricati;
 - redditi di lavoro dipendente;
 - redditi di terreni;
 - redditi diversi;
 - redditi di pensione.

Per i contribuenti che *beneficiano della proroga dei versamenti* si rende necessario procedere ad eseguire l'aggiornamento del *piano di rateazione*, come di seguito schematizzato:

Soggetti titolari di partita Iva				
Rata	Prima rata corrisposta entro il 20 luglio 2017		Prima rata corrisposta con differimento al 21 agosto 2017 (con maggiorazione 0,40%)	
	Corresponsione entro	maggiorazione interessi	corresponsione entro	maggiorazione interessi
I	20 luglio 2017	-	21 agosto 2017	-
II	21 agosto 2017	0,29%	18 settembre 2017	0,28%
III	18 settembre 2017	0,62%	16 ottobre 2017	0,61%
IV	16 ottobre 2017	0,95%	16 novembre 2017	0,94%
V	16 novembre 2017	1,28%		

Soggetti non titolari di partita Iva (soci e/o associati)				
Rata	Prima rata corrisposta entro il 30 giugno 2017		Prima rata corrisposta con differimento al 31 luglio 2017 (con maggiorazione 0,40%)	
	Corresponsione entro	maggiorazione interessi	corresponsione entro	maggiorazione interessi
I	20 luglio 2017	-	21 agosto 2017	-
II	31 luglio 2017	0,11%	31 agosto 2017	0,10%
III	31 agosto 2017	0,44%	2 ottobre 2017	0,43%
IV	2 ottobre 2017	0,77%	31 ottobre 2017	0,76%
V	31 ottobre 2017	1,10%	30 novembre 2017	1,09%
VI	30 novembre 2017	1,43%		

Aggiornate le aliquote contributive della gestione separata Inps

Con la L. 22 maggio 2017, n. 81, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale del 13 giugno 2017, n. 135, è stato stabilito che a decorrere dal 1° luglio 2017, per determinati soggetti iscritti *in via esclusiva* alla gestione separata Inps, si rende dovuta un'aliquota contributiva aggiuntiva pari allo 0,51%, al fine di finanziare l'indennità di disoccupazione mensile (l'aliquota che si rende dovuta, quindi, diventa di entità pari al 33,23%).

Specificamente, sono interessati alla nuova aliquota contributiva i soggetti:

- privi di altra copertura previdenziale obbligatoria;
- non pensionati;

- non titolari di partita Iva;
- i cui compensi che derivano da attività poste in essere nell'ambito:
 - degli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica;
 - delle collaborazioni coordinate e continuative, anche a progetto, incluse quelle occasionali;
 - degli assegnisti e dei dottorandi di ricerca con borsa di studio;

mentre restano esclusi dall'aumento dell'aliquota contributiva i compensi corrisposti a:

- componenti commissioni e collegi;
- amministratori di enti locali;
- venditori porta a porta;
- rapporti occasionali autonomi;
- associati in partecipazione (non ancora cessati);
- medici in formazione specialistica.

Le aliquote contributive dovute alla gestione separata Inps dalle aziende committenti, di cui all'art. 2, comma 26, della L. 8 agosto 1995, n. 335, possono essere così schematizzate:

<i>Soggetto</i>	<i>Aliquota contributiva</i>	<i>Composizione aliquota</i>
Amministratore di società	33,23%	<ul style="list-style-type: none"> - 32,00% (art. 2, comma 57, della L. 28 giugno 2012, n. 92); - 0,50% (art. 59, comma 16, della L. 27 dicembre 1997, n. 449); - 0,22 (art. 7 del decreto 12 luglio 2007); - 0,51% (art. 7 della L. 22 maggio 2017, n. 81).
Amministratore di associazione		
Amministratore di altri enti con o senza personalità giuridica		
Revisore di società		
Revisore di associazione		
Revisore di altri enti con o senza personalità giuridica		
Collaboratore di giornali, riviste, enciclopedie e simili		
Liquidatore di società		
Dottorato di ricerca, assegno, borsa di studio		
Co.co.co.		
Consulente parlamentare	32,72%	<ul style="list-style-type: none"> - 32,00% (art. 2, comma 57, della L. 28 giugno 2012, n. 92); - 0,50% (art. 59, comma 16, della L. 27 dicembre 1997, n. 449); - 0,22 (art. 7 del decreto 12 luglio 2007).
Amministratori di enti locali		
Partecipanti a collegi		
Partecipanti a commissioni		
Medici in formazione specialistica		
Associati in partecipazione		
Rapporti di lavoro autonomo occasionale		
Venditori porta a porta		
<p>N.B.: le aliquote evidenziate sono applicabili facendo riferimento ai redditi conseguiti dagli iscritti alla gestione separata Inps fino al raggiungimento del massimale di reddito previsto dall'art. 2, comma 18, della L. 335/1995, che, per l'anno 2017, è pari a € 100.324,00).</p>		

Al riguardo, si ritiene opportuno precisare che l'aliquota del 33,23% esplica la sua efficacia a partire dai compensi corrisposti dal 1° luglio 2017, per la quale si rende operativa la delibera del consiglio di amministrazione 26 marzo 1993, n. 5 (approvata con D.M. 7 ottobre 1993), con la conseguenza che gli adempimenti previsti a seguito della variazione dell'aliquota dello 0,51% possono essere effettuati entro il terzo mese successivo a quello di emanazione delle istruzioni applicative ed operative avvenuta con la circolare 122 del 28 luglio 2017.

Ne deriva, di conseguenza, che:

- *i versamenti del contributo relativi ai soli soggetti interessati all'aumento della contribuzione sui compensi corrisposti a luglio, agosto e settembre 2017* possono validamente essere eseguiti entro il 16 ottobre 2017 senza aggravio di somme aggiuntive, a titolo di sanzioni civili, tenendo presente che deve essere compilato un rigo per ciascun periodo interessato (causale di riferimento: CXX);
- *la presentazione delle denunce dei soli soggetti interessati all'aliquota del 33,23% per i mesi di luglio, agosto e settembre 2017* può avvenire entro il 31 ottobre 2017, tenendo presente che nell'invio del flusso *Uniemens* devono essere indicate le aliquote di competenza.

Reverse charge inapplicabile al solo collaudo degli impianti

Il meccanismo dell'*inversione contabile* o *reverse charge* non si rende applicabile all'attività di verifica degli impianti elettrici di messa a terra, svolta da organismi abilitati dal ministero delle attività produttive, effettuati presso strutture pubbliche o private con lavoratori dipendenti, che procedono, poi, a certificare la conformità rispetto alla normativa vigente, in quanto non si tratta di interventi di manutenzione, ma di "collaudi programmati" soggetti alla cosiddetta fatturazione ordinaria.

Al riguardo, infatti, si deve porre in rilievo che la lettera a-ter) dell'art. 17, sesto comma, del decreto Iva prevede, fra l'altro, l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile alle "prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici".

Specificamente è opportuno puntualizzare che l'inversione contabile si rende operativa a condizione che le prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento siano "relative ad edifici" e che, comunque, i soggetti passivi che rendono i servizi di cui alla citata lettera a-ter), devono applicare il reverse charge indipendentemente dalla circostanza che si tratti di prestatori che operano nel settore edile, ossia che svolgono un'attività economica compresa nei codici della sezione F della classificazione delle attività economiche Ateco.

Tuttavia, se il prestatore del servizio svolge sistematicamente attività ricomprese nelle classificazioni Ateco relative alle prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici, ma tali attività non sono state comunicate ai sensi dell'art. 35, comma 3, del decreto Iva, le stesse dovranno essere assoggettate al meccanismo dell'inversione contabile, con l'obbligo, da parte dello stesso prestatore di procedere all'adeguamento del codice Ateco.

Con la risoluzione 11 agosto 2017, n. 111/E, l'Agenzia delle entrate ha precisato che i datori di lavoro sono obbligati a effettuare le verifiche degli impianti elettrici di messa a terra installati presso le proprie attività, attraverso organismi di ispezione (abilitati dal ministero delle attività produttive sulla base della normativa tecnica europea Uni Cei o, *in alternativa*, dall'Asl/Arpa) e non collegati a installatori, progettisti, manutentori e consulenti di impiantistica.

In pratica, il compito dei soggetti incaricati è quello di accertare e attestare che gli impianti sono stati realizzati a "regola d'arte" in relazione ai requisiti tecnici richiesti.

In altri termini, tali verifiche si sostanziano in atti di accertamento tecnico che devono essere effettuati periodicamente e consistono in un complesso di operazioni materiali che hanno lo scopo di accertare che l'impianto sia conforme a determinati requisiti tecnici.

Ne deriva, di conseguenza, che si deve escludere l'applicazione dell'inversione contabile nelle situazioni in cui l'attività svolta risulta limitata a certificare la corrispondenza degli impianti elettrici alla specifica normativa, prescindendo da qualsiasi intervento di manutenzione sugli impianti.

Rideterminazione delle percentuali operative per i dividendi, gli utili, le plusvalenze e le minusvalenze

Con il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 26 maggio 2017, pubblicato sulla *Gazzetta Ufficiale 11 luglio 2017, n. 160*, sono state rideterminate, in relazione al disposto di cui all'art. 1, comma 64, della L. 28 dicembre 2015, n. 208, le percentuali di concorso al reddito complessivo:

- dei dividendi;
- e:

– delle plusvalenze;
conseguenti alla riduzione dell'aliquota Ires dal 27,50% al 24,00%.

Specificamente, il decreto stabilisce che:

• *concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 58,14% del loro ammontare:*

- gli utili derivanti dalla partecipazione in società ed enti soggetti all'Ires;
- i proventi equiparati relativi a titoli e a strumenti finanziari;
- le remunerazioni costituite totalmente dalla partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altre società appartenenti allo stesso gruppo o dell'affare in relazione al quale i titoli e gli strumenti finanziari sono stati emessi (art. 44, comma 2, lett. a), del Tuir), tenendo, al riguardo, presente che si devono *ritenere similari alle azioni*, i titoli e gli strumenti finanziari emessi:

- dalle società per azioni;
- dalle società in accomandita per azioni;
- dalle società a responsabilità limitata;
- dalle società cooperative;
- dalle società di mutua assicurazione;
- dalle società europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001;
- dalle società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003;

residenti nel territorio dello Stato, nonché:

- dagli enti pubblici e privati diversi dalle società;
- dai trust, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- dalle società e dagli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato, a condizione che la inerente remunerazione sia totalmente indeducibile nella determinazione del reddito nello Stato estero di residenza del soggetto emittente, nel qual caso l'ineducibilità deve risultare da una dichiarazione dell'emittente stesso o da altri elementi certi e precisi;

e:

– le remunerazioni spettanti:

- ai contratti di associazione in partecipazione;
- ai contratti di cointeressenza agli utili di una impresa senza partecipazione alle perdite;

e:

- ai contratti con i quali il contraente attribuisce la partecipazione agli utili e alle perdite della sua impresa, senza il corrispettivo di un determinato apporto;

se, ovviamente, risulta espressamente previsto un apporto diverso da quello di opere e servizi (art. 109, comma 9, lett. b), del Tuir);

formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 (*per i soggetti cosiddetti "solari", dal 1° gennaio 2017*);

• *concorrono alla formazione del reddito imponibile nella misura del 100% del loro ammontare*, gli utili percepiti dagli enti non commerciali, formati con quelli che risultano prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 (*per i soggetti cosiddetti "solari", dal 1° gennaio 2017*);

• *concorrono alla formazione del reddito imponibile nella misura del 58,14% del loro ammontare:*

– le plusvalenze;

e:

– le minusvalenze;

realizzate a decorrere dal 1° gennaio 2018.

Assegnazione agevolata ai soci in certi casi può essere abusiva per indebito vantaggio

Nell'ipotesi in cui una società in nome collettivo procede:

- a conferire l'azienda in una nuova società in nome collettivo costituita dagli stessi soci della società conferente;
- a concedere in locazione l'immobile alla nuova società;
- ad assegnare o cedere, entro il 30 settembre 2017, l'immobile ai soci beneficiando della disciplina agevolativa prevista dall'art. 1, commi da 115 a 120, della L. 28 dicembre 2015, n. 208;
- a sciogliersi e ad assegnare ai soci la partecipazione nella nuova società;

L'operazione complessiva assume profili abusivi, perché consente al bene immobile di poter rientrare indebitamente nella disciplina dell'assegnazione agevolata.

Infatti, nella sostanza, a seguito della complessa operazione delineata, la società conferitaria risulterebbe:

- svolgere la medesima attività della società conferente;
- composta dai medesimi soci;

oltre a mantenere la medesima forma giuridica di società in nome collettivo.

Il bene immobile, inoltre, sarebbe utilizzato dalla società conferitaria nella medesima attività d'impresa della società conferente, con l'unica differenza che i proprietari giuridici ne sarebbero i soci e non la società.

Secondo il disposto dell'art. 10-bis, comma 1, della L. 27 luglio 2000, n. 212, e successive modificazioni, affinché un'operazione possa essere considerata abusiva l'Amministrazione Finanziaria deve identificare e provare il congiunto verificarsi di tre presupposti costitutivi:

- a) la realizzazione di un vantaggio fiscale "indebito", costituito da "benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario".
- b) l'assenza di "sostanza economica" dell'operazione o delle operazioni poste in essere consistenti in "fatti, atti e contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali";
- c) l'essenzialità del conseguimento di un "vantaggio fiscale".

L'assenza di uno dei tre presupposti costitutivi dell'abuso determina un giudizio di assenza di abusività, tenendo, in ogni caso, in considerazione che non possono, comunque, considerarsi abusive quelle operazioni che, pur presentando i tre predetti elementi, risultano giustificate da valide ragioni extrafiscali non marginali (anche di ordine organizzativo o gestionale che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa o dell'attività professionale).

Ai fini procedurali, nell'ambito dell'assegnazione agevolata rientrano i beni immobili diversi da quelli strumentali per destinazione, le cui caratteristiche devono essere verificate nel momento dell'assegnazione.

Pertanto, il cambiamento di destinazione d'uso anche se effettuato in prossimità della data di assegnazione per acquisire lo status di bene agevolabile è scelta preordinata all'esercizio di una facoltà prevista dalla quale origina un legittimo risparmio di imposta non sindacabile.

Nel caso in esame, l'agevolazione si traduce nella facoltà della società di assegnare o cedere i beni ai soci mediante l'assolvimento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap pari all'8% (o al 10,50% per le società considerate non operative o in perdita sistematica in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione).

In sostanza, ribadendo il concetto già esposto:

- la società conferitaria:
 - svolgerebbe la medesima attività della società (conferente);
 - sarebbe composta dai medesimi soci;
 - avrebbe la medesima forma giuridica di società in nome collettivo;

mentre:

- il bene immobile sarebbe utilizzato dalla società conferitaria nella medesima attività d'impresa della società (conferente), con l'unica differenza che i proprietari giuridici ne sarebbero i soci e non la società.

Al riguardo, in relazione al profilo dell'indebito risparmio d'imposta, le operazioni:

- di conferimento d'azienda;
- di locazione dell'immobile;

e:

– di successiva liquidazione della società conferente;

appaiono funzionali *esclusivamente* a far rientrare il bene immobile tra quelli agevolabili, con conseguente tassazione della plusvalenza in capo alla società in misura assai inferiore rispetto all'imposizione ordinaria.

Ne deriva, di conseguenza, che il risparmio fiscale conseguito dalla società è rappresentato dalla tassazione sostitutiva inferiore rispetto a quella ordinariamente prevista con l'operazione di assegnazione dei beni; un risparmio che si deve ritenere indebito in quanto si pone in contrasto con la disciplina agevolativa, la cui *ratio* è quella di offrire l'opportunità - tramite l'assegnazione a i soci o anche la trasformazione in società semplice - di estromettere dal regime di impresa i beni immobili diversi da quelli strumentali per destinazione, a condizioni fiscali meno onerose di quelle ordinariamente previste, quegli immobili per i quali allo stato attuale non si presentano condizioni di impiego mediamente profittevoli.

In particolare - a differenza di quanto previsto dalla *ratio* della disciplina agevolativa - la modifica della destinazione dell'immobile non è nella sostanza avvenuta, in quanto il bene risulta utilizzato dalla società conferitaria che svolgerebbe la medesima attività della società (conferente), nonché sarebbe composta dai medesimi soci e avrebbe la medesima forma giuridica di società in nome collettivo.

La modifica della destinazione dell'immobile risulta posta in essere solo formalmente, in quanto effettuata al solo fine di poter beneficiare della disciplina agevolativa, il che dimostra la sussistenza di un indebito vantaggio fiscale, risultando elusa la *ratio* della disposizione che intende favorire l'estromissione degli immobili diversi da quelli strumentali per destinazione.

Ne deriva, quindi, che l'intera operazione appare priva di sostanza economica, assumendo la stessa profili di circolarità, poiché per la sua realizzazione manca il soddisfacimento di un interesse economico diverso da quello del perseguimento di un vantaggio fiscale.

Agenda

Scadenzario dall'1 al 15 Settembre 2017

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
1	<p>ACCONTI IMPOSTE (SECONDA O UNICA RATA)-PERSONE GIURIDICHE Per i contribuenti persone giuridiche aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta, la cui chiusura è stabilita <i>per la fine del prossimo mese di ottobre</i>, inizia il termine, che si conclude alla fine del corrente mese, per procedere al pagamento degli acconti (seconda e/o unica rata), mediante versamento - direttamente o per il tramite degli intermediari abilitati - utilizzando il modello F24.</p>	
1	<p>SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-ATTIVAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Inizia a decorrere, per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non coincidente con l'anno solare</i> che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino se risultano superati, nei periodi d'imposta 1° settembre 2014-31 agosto 2015 e 1° settembre 2015-31 agosto 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.</p>	
1	<p>SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-CESSAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non coincidente con l'anno solare</i> che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino viene meno se nei precedenti periodi d'imposta 1° settembre 2015-31 agosto valore complessivo delle rimanenze si sono mantenuti rispettivamente sotto il limite di € 5.164.568,99 e di € 1.032.913,80.</p>	
1	<p>PREU-PRELIEVO UNICO ERARIALE-SOMME GIOCATE Per i concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, lettera b), del Tulp, collegati alla rete telematica, a norma del D.M. 1° luglio 2010, 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.</p>	
4	<p>PREU-PRELIEVO UNICO ERARIALE-SOMME GIOCATE Per i concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, lettera a), del Tulp, collegati alla rete telematica, a norma del D.M. 23 aprile 2007, 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.</p>	
5	<p>ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle annotazioni eseguite nel corso del mese precedente, all'emissione e all'annotazione della fattura o della nota debito inerente alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.</p>	
5	<p>IVA E IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI - ANNOTAZIONE ABBONAMENTI Le società e le associazioni sportive dilettantistiche, le pro loco, le bande musicali, i</p>	

	<p>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>AGENZIA DELLE DOGANE-DATI RELATIVI ALLA CONTABILITÀ Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi alle contabilità <i>del mese precedente</i> da parte di:</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>destinatari registrati (ex operatori professionali e rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici; - <i>depositari autorizzati</i> del settore alcoli; - <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nella fabbricazione di aromi; - <i>destinatari registrati (ex operatori professionali o rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dell'alcole e delle bevande alcoliche; - <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nel settore del vino e delle altre bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra; - <i>destinatari registrati (ex operatori qualificati come operatori professionali registrati)</i>, che svolgono attività nel settore del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra. 	
7	<p>AGENZIA DELLE DOGANE-RIEPILOGO DEL MOVIMENTO MENSILE D'IMPOSTA 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>	
10	<p>AGENZIA DELLE DOGANE E PRODOTTI ENERGETICI Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità <i>dello scorso mese di luglio (secondo mese precedente a quello in corso)</i> da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.</p>	
14	<p>ESERCENTI I DEPOSITI COMMERCIALI NEL SETTORE DELL'ALCOLE E DELLE BEVANDE ALCOLICHE Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso <i>mese di luglio (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>	
14	<p>IMU-IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO I contribuenti che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'acconto Imu <i>scaduto lo scorso 16 giugno</i>, hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla <i>regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro 90 giorni dalla scadenza del termine)</i> dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle ritenute, maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura del 1,67% (pari a un nono del 15%), mediante versamento del tributo da regolarizzare, nonché della sanzione amministrativa ridotta e degli interessi di ritardato pagamento.</p>	
14	<p>LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA MENSILE-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario reveniente dalla liquidazione periodica di <i>competenza del scorso mese di maggio (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 giugno 2017)</i>, hanno</p>	

	<p>la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla <i>regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro 90 giorni dalla scadenza del termine)</i> con il pagamento dell'Iva a debito non eseguito o effettuato in misura non sufficiente.</p> <p>L'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.</p>	
14	<p>SOSTITUTI D'IMPOSTA-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO</p> <p>I contribuenti-sostituti d'imposta, che erano tenuti a porre in essere il versamento delle imposte sostitutive e/o delle ritenute alla fonte di <i>competenza dello scorso mese di maggio (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 giugno 2017)</i> hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla <i>regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro 90 giorni dalla scadenza del termine)</i> dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente.</p> <p>L'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle ritenute, maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
14	<p>TASI-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO</p> <p>I contribuenti che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'acconto Tasi <i>scaduto lo scorso 16 giugno</i>, hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla <i>regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro 90 giorni dalla scadenza del termine)</i> dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente.</p> <p>L'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle ritenute, maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura del 1,67% (pari a un nono del 15%), mediante versamento del tributo da regolarizzare, nonché della sanzione amministrativa ridotta e degli interessi di ritardato pagamento.</p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-ANNOTAZIONE FATTURE PERVENUTE</p> <p>I soggetti con partita Iva che hanno posto in essere acquisti intracomunitari devono procedere a eseguire l'annotazione nel registro Iva degli acquisti e in quello Iva delle vendite delle fatture di acquisto intracomunitarie ricevute nel corso del mese precedente, con riferimento a tale mese.</p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-EMISSIONE AUTOFATTURA RETTIFICATIVA</p> <p>I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui è pervenuta una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale, devono procedere all'emissione dell'autofattura integrativa in relazione alle fatture annotate nel corso del mese precedente.</p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-MANCATRO RICEVIMENTO DELLA FATTURA</p> <p>I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui non è pervenuta la inerente fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, devono procedere all'emissione della prevista autofattura inerente alle operazioni poste in essere nel corso dello <i>scorso mese di giugno</i> (terzo mese precedente a quello in corso).</p>	
15	<p>AGRITURISMO-CORRISPETTIVI</p> <p>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>	

15	<p>ALCOLI METILICI</p> <p>Termine per procedere alla trasmissione al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione della copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano e utilizzano alcoli metilici, nel quale devono risultare le annotazioni inerenti alle operazioni di carico e scarico poste in essere nel corso del mese precedente e le rimanenze alla fine del mese, tenendo, in ogni caso, presente che alla copia del registro deve necessariamente essere anche allegato un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso del mese di riferimento sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici (<i>con raggruppamento per cliente destinatario</i>).</p>	
15	<p>ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE - REGISTRAZIONI CONTABILI</p> <p>Le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro e le associazioni <i>pro loco</i> che hanno esercitato la prevista opzione per l'applicazione del regime di cui alla L. 16 dicembre 1991, n. 398, devono procedere ad eseguire le annotazioni di natura contabile inerenti sia ai corrispettivi, sia agli altri proventi conseguiti nell'ambito dell'esercizio di attività commerciali <i>nel corso del mese precedente</i>.</p> <p>Tali annotazioni, che devono essere effettuate nel prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati" numerato progressivamente prima di essere messo in uso (D.M. 11 febbraio 1997), devono necessariamente rilevare in modo distinto i proventi che non costituiscono reddito imponibile per le associazioni sportive dilettantistiche, le plusvalenze patrimoniali e le operazioni intracomunitarie..</p>	
15	<p>COMMERCianti AL DETTAGLIO E SOGGETTI ASSIMILATI - ANNOTAZIONE CUMULATIVA DELLE OPERAZIONI</p> <p>I commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati hanno la possibilità di procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi <i>inerenti al mese precedente</i>, se, ovviamente, i medesimi risultano certificati dallo scontrino fiscale. Detta facoltà è consentita anche ai contribuenti che emettono le ricevute fiscali, per effetto dell'equiparazione tra scontrino e ricevuta ai fini certificativi.</p>	
15	<p>ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO</p> <p>Gli enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito, devono procedere ad annotare l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri previsti ai fini Iva <i>oppure, in alternativa</i> nel modello di prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati", che necessariamente deve essere numerato progressivamente prima di essere posto in uso.</p>	

15	<p>FATTURAZIONE OPERAZIONI - SOGGETTI PASSIVI IVA</p> <p>I soggetti passivi Iva, entro la data in esame, devono procedere ad emettere le fatture, <i>eventualmente anche in forma semplificata</i>, inerenti alle:</p> <ul style="list-style-type: none">• 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;• cessioni comunitarie non imponibili che sono state effettuate nel corso del mese precedente;• 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;• 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;• prestazioni di servizi identificabili tramite idonea documentazione, poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi dello stesso operatore economico o soggetto. <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>	
15	<p>FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00</p> <p>Annotazione in modo cumulativo in un documento riepilogativo delle fatture emesse e/o ricevute, nonché delle autofatture emesse dal cessionario o committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente, di ammontare inferiore a € 300,00.</p>	
15	<p>IMPRESE DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE COMMERCIALE O DI SERVIZI</p> <p>In presenza dell'avvenuto esercizio dell'apposita opzione, le imprese operanti nel settore della grande distribuzione commerciale o di servizi devono procedere all'invio telematico all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita e per ciascuna giornata, dell'entità dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, inerenti al mese precedente, in sostituzione dell'obbligo di certificazione tramite ricevuta o scontrino fiscale.</p>	
15	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-ANNOTAZIONE FATTURA RICEVUTE NEL CORSO DEL MESE PRECEDENTE</p> <p>I soggetti con partita Iva che effettuano acquisti intracomunitari, entro la data in esame, devono procedere ad annotare nel registro Iva degli acquisti e nel registro Iva delle fatture emesse i documenti di acquisto intracomunitari ricevuti <i>nel corso del mese precedente</i>, con riferimento a tale mese, dopo aver proceduto alla debita integrazione.</p>	
15	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-AUTOFATTURA</p> <p>I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, entro la data in esame devono emettere:</p> <ul style="list-style-type: none">• <i>se hanno ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale che è stata registrata nel corso del mese precedente</i>, devono procedere ad emettere autofattura integrativa• <i>se non hanno ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione</i>, devono procedere all'emissione dell'autofattura relativa alle operazioni effettuate nel terzo mese precedente.	

15

PRODUTTORI AGRICOLI-CESSIONI AL MINUTO A PRIVATI CONSUMATORI

I produttori agricoli, che hanno optato per l'applicazione del regime normale Iva, hanno la possibilità, per le cessioni di beni poste in essere nei riguardi di soggetti privati consumatori nel corso del mese precedente, di eseguire un'unica annotazione cumulativa nel registro Iva dei corrispettivi.

Indici & dati

Coefficienti di rivalutazione del TFR¹

(fonte individuativa dati: Istat)

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

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

Nel mese di luglio 2017 il coefficiente per rivalutare le quote di Tfr-Trattamento di fine rapporto accantonate è risultato pari a **"1,398430"**.

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

- a determinare la differenza tra l'indice di dicembre 2016 (100,3) e quello oggetto di rivalutazione (101,0), pari a "0,7" [101,0 - 100,3], che consente di calcolare l'effettiva percentuale da considerare nei conteggi della rivalutazione che risulta pari a: 0,697906 [(101,0 : 100,3) x 100];
- a ridurre il valore dell'incidenza percentuale predetta al 75% e cioè da "0,697906" a "0,523430" (75% di 0,697906);
- ad aggiungere il tasso fisso dello 0,125 mensile (pari a 1,50 annuale) che per il mese in esame è pari alla "0,875" [0,125 x 7];

in modo da pervenire all'individuazione del coefficiente di rivalutazione da applicare, nel periodo temporale di competenza, all'accantonamento del Tfr pari a **"1,398430"** [0,523430 + 0,875].

¹ Elaborazione dati aggiornata all'11 agosto 2017.

Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storiche²

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

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

(fonte individuativa dati: Istat)

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

² Elaborazione dati aggiornata all'11 agosto 2017.

³ Elaborazione dati aggiornata all'11 agosto 2017.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

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

⁴ Elaborazione dati aggiornata all'11 agosto 2017.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

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

⁵ Elaborazione dati aggiornata all'11 agosto 2017.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	48,839	47,821	46,491	42,671	40,670	38,184	36,992	35,065	33,342	33,435	34,958	36,062	38,848
1948	36,707	37,101	36,134	36,000	36,468	36,761	38,628	37,090	36,202	36,739	36,495	36,150	36,691
1949	35,654	35,847	35,690	35,182	35,217	35,619	36,638	36,202	36,379	37,199	37,106	37,392	36,160
1950	37,537	37,442	37,960	37,403	37,342	36,852	36,846	36,207	35,499	35,934	35,569	35,484	36,654
1951	34,987	34,373	34,186	33,430	33,390	32,950	32,963	33,080	33,093	33,002	32,800	32,817	33,408
1952	32,920	32,559	32,463	32,309	32,185	31,973	31,897	31,880	31,653	31,593	31,554	31,672	32,046
1953	31,720	31,661	31,665	31,358	31,172	31,083	31,554	31,645	31,502	31,381	31,230	31,303	31,436
1954	31,261	31,129	31,222	31,026	30,635	30,384	30,274	30,304	30,347	30,398	30,260	30,216	30,612
1955	30,227	30,296	30,227	29,980	29,708	29,510	29,617	29,569	29,659	29,666	29,541	29,345	29,778
1956	29,142	28,757	28,420	28,248	28,100	28,217	28,280	28,267	28,191	28,347	28,315	28,163	28,366
1957	27,889	28,057	28,195	28,213	28,113	28,057	27,886	27,862	27,733	27,509	27,316	27,160	27,828
1958	26,888	27,000	26,963	26,543	26,270	26,093	26,158	26,278	26,363	26,619	26,714	26,848	26,557
1959	26,743	26,819	26,894	26,845	26,771	26,777	26,808	26,768	26,638	26,462	26,297	26,215	26,666
1960	26,007	26,112	26,207	26,161	26,050	25,948	25,879	25,922	25,943	25,935	25,815	25,747	25,978
1961	25,544	25,531	25,515	25,362	25,273	25,232	25,263	25,215	25,139	25,102	24,913	24,798	25,240
1962	24,576	24,552	24,410	24,107	24,107	23,992	23,901	23,947	23,834	23,744	23,655	23,414	24,015
1963	23,029	22,616	22,515	22,396	22,396	22,396	22,415	22,376	22,160	21,948	21,948	21,815	22,336
1964	21,609	21,554	21,462	21,372	21,281	21,086	20,963	20,929	20,842	20,722	20,638	20,554	21,086
1965	20,454	20,421	20,371	20,322	20,257	20,208	20,143	20,127	20,095	20,079	20,063	19,984	20,208
1966	19,921	19,921	19,905	19,843	19,796	19,811	19,796	19,811	19,811	19,749	19,688	19,627	19,811
1967	19,577	19,596	19,557	19,519	19,480	19,442	19,404	19,366	19,291	19,309	19,309	19,309	19,423
1968	19,234	19,253	19,234	19,197	19,179	19,197	19,216	19,197	19,160	19,141	19,123	19,049	19,179
1969	18,995	18,995	18,922	18,832	18,796	18,725	18,602	18,550	18,498	18,412	18,344	18,259	18,655
1970	18,159	18,027	17,978	17,897	17,832	17,800	17,768	17,720	17,579	17,501	17,409	17,333	17,752
1971	17,269	17,218	17,135	17,086	16,988	16,939	16,875	16,843	16,732	16,653	16,606	16,575	16,907
1972	16,483	16,392	16,346	16,301	16,197	16,109	16,036	15,950	15,794	15,586	15,477	15,437	16,007
1973	15,251	15,108	14,981	14,806	14,599	14,503	14,433	14,363	14,293	14,134	13,978	13,751	14,503
1974	13,572	13,348	12,967	12,808	12,626	12,388	12,093	11,851	11,475	11,243	11,074	10,978	12,142
1975	10,851	10,726	10,713	10,567	10,498	10,394	10,333	10,279	10,185	10,058	9,973	9,879	10,363
1976	9,781	9,622	9,423	9,151	8,998	8,957	8,903	8,828	8,672	8,390	8,215	8,113	8,894
1977	8,085	7,906	7,788	7,707	7,608	7,537	7,480	7,430	7,350	7,272	7,167	7,132	7,531
1978	7,064	6,992	6,921	6,847	6,774	6,717	6,667	6,637	6,549	6,478	6,422	6,376	6,697
1979	6,254	6,163	6,088	5,989	5,913	5,855	5,802	5,745	5,608	5,480	5,410	5,322	5,787
1980	5,153	5,065	5,019	4,941	4,898	4,852	4,771	4,723	4,625	4,547	4,454	4,396	4,777
1981	4,338	4,261	4,201	4,143	4,086	4,044	4,011	3,984	3,928	3,852	3,788	3,749	4,024
1982	3,700	3,652	3,619	3,586	3,546	3,512	3,461	3,400	3,352	3,287	3,245	3,223	3,459
1983	3,178	3,136	3,108	3,076	3,046	3,029	3,000	2,989	2,950	2,902	2,872	2,858	3,008
1984	2,825	2,795	2,775	2,756	2,740	2,725	2,715	2,708	2,688	2,661	2,645	2,627	2,720
1985	2,600	2,574	2,556	2,534	2,519	2,506	2,498	2,493	2,483	2,453	2,436	2,420	2,505
1986	2,408	2,392	2,383	2,376	2,367	2,359	2,359	2,354	2,347	2,334	2,326	2,319	2,361

⁶ Elaborazione dati aggiornata all'11 agosto 2017.

Circ. n. 16/2017
Periodo 1-15 Settembre 2017

1987	2,304	2,296	2,287	2,281	2,273	2,265	2,259	2,252	2,236	2,217	2,211	2,207	2,257
1988	2,195	2,189	2,180	2,172	2,167	2,159	2,154	2,144	2,134	2,117	2,100	2,093	2,150
1989	2,077	2,060	2,050	2,036	2,028	2,018	2,013	2,010	2,001	1,982	1,974	1,964	2,017
1990	1,952	1,939	1,932	1,924	1,919	1,912	1,904	1,892	1,881	1,866	1,854	1,847	1,901
1991	1,833	1,817	1,812	1,804	1,797	1,788	1,785	1,780	1,772	1,758	1,746	1,742	1,786
1992	1,728	1,724	1,716	1,709	1,700	1,695	1,692	1,690	1,685	1,675	1,665	1,662	1,695
1993	1,656	1,650	1,647	1,640	1,634	1,626	1,620	1,619	1,617	1,606	1,599	1,599	1,626
1994	1,590	1,584	1,581	1,576	1,571	1,568	1,563	1,560	1,556	1,548	1,542	1,536	1,565
1995	1,531	1,518	1,506	1,498	1,489	1,481	1,480	1,475	1,471	1,463	1,455	1,452	1,485
1996	1,450	1,446	1,442	1,434	1,428	1,425	1,428	1,427	1,423	1,421	1,417	1,416	1,429
1997	1,413	1,412	1,410	1,409	1,405	1,405	1,405	1,405	1,402	1,398	1,395	1,395	1,405
1998	1,391	1,387	1,387	1,384	1,382	1,380	1,380	1,379	1,378	1,375	1,374	1,374	1,380
1999	1,373	1,370	1,368	1,363	1,360	1,360	1,358	1,358	1,354	1,351	1,346	1,345	1,359
2000	1,344	1,338	1,334	1,333	1,330	1,325	1,323	1,323	1,320	1,317	1,311	1,310	1,325
2001	1,304	1,299	1,298	1,294	1,290	1,288	1,288	1,288	1,287	1,284	1,281	1,280	1,290
2002	1,275	1,270	1,267	1,264	1,262	1,260	1,259	1,257	1,254	1,251	1,248	1,247	1,260
2003	1,242	1,240	1,236	1,234	1,233	1,231	1,228	1,226	1,223	1,222	1,219	1,219	1,229
2004	1,217	1,213	1,212	1,209	1,207	1,205	1,204	1,202	1,202	1,202	1,199	1,199	1,206
2005	1,199	1,195	1,193	1,189	1,187	1,185	1,182	1,181	1,180	1,178	1,178	1,176	1,185
2006	1,173	1,170	1,169	1,166	1,162	1,161	1,158	1,157	1,157	1,158	1,158	1,157	1,162
2007	1,156	1,153	1,151	1,150	1,146	1,143	1,141	1,139	1,139	1,135	1,131	1,127	1,142
2008	1,123	1,121	1,115	1,113	1,107	1,102	1,097	1,096	1,099	1,099	1,103	1,104	1,107
2009	1,107	1,104	1,104	1,102	1,099	1,098	1,098	1,094	1,097	1,096	1,095	1,094	1,099
2010	1,092	1,090	1,088	1,084	1,083	1,083	1,079	1,077	1,080	1,078	1,077	1,073	1,082
2011	1,069	1,066	1,062	1,056	1,055	1,054	1,051	1,048	1,048	1,044	1,043	1,040	1,053
2012	1,036	1,032	1,028	1,023	1,024	1,022	1,021	1,017	1,017	1,017	1,019	1,016	1,022
2013	1,014	1,014	1,012	1,012	1,012	1,010	1,009	1,005	1,009	1,010	1,013	1,010	1,011
2014	1,008	1,009	1,009	1,007	1,008	1,007	1,008	1,006	1,010	1,009	1,011	1,011	1,009
2015	1,016	1,013	1,011	1,010	1,009	1,008	1,009	1,007	1,011	1,009	1,011	1,011	1,010
2016	1,013	1,015	1,014	1,014	1,013	1,011	1,010	1,008	1,010	1,010	1,010	1,007	1,011
2017	1,004	1,000	1,000	0,997	0,999	1,000	1,000						

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

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	4.783,9	4.682,1	4.549,1	4.167,1	3.967,0	3.718,4	3.599,2	3.406,5	3.234,2	3.243,5	3.395,8	3.506,2	3.784,8
1948	3.570,7	3.610,1	3.513,4	3.500,0	3.546,8	3.576,1	3.762,8	3.609,0	3.520,2	3.573,9	3.549,5	3.515,0	3.569,1
1949	3.465,4	3.484,7	3.469,0	3.418,2	3.421,7	3.461,9	3.563,8	3.520,2	3.537,9	3.619,9	3.610,6	3.639,2	3.516,0
1950	3.653,7	3.644,2	3.696,0	3.640,3	3.634,2	3.585,2	3.584,6	3.520,7	3.449,9	3.493,4	3.456,9	3.448,4	3.565,4
1951	3.398,7	3.337,3	3.318,6	3.243,0	3.239,0	3.195,0	3.196,3	3.208,0	3.209,3	3.200,2	3.180,0	3.181,7	3.240,8
1952	3.192,0	3.155,9	3.146,3	3.130,9	3.118,5	3.097,3	3.089,7	3.088,0	3.065,3	3.059,3	3.055,4	3.067,2	3.104,6
1953	3.072,0	3.066,1	3.066,5	3.035,8	3.017,2	3.008,3	3.055,4	3.064,5	3.050,2	3.038,1	3.023,0	3.030,3	3.043,6
1954	3.026,1	3.012,9	3.022,2	3.002,6	2.963,5	2.938,4	2.927,4	2.930,4	2.934,7	2.939,8	2.926,0	2.921,6	2.961,2
1955	2.922,7	2.929,6	2.922,7	2.898,0	2.870,8	2.851,0	2.861,7	2.856,9	2.865,9	2.866,6	2.854,1	2.834,5	2.877,8
1956	2.814,2	2.775,7	2.742,0	2.724,8	2.710,0	2.721,7	2.728,0	2.726,7	2.719,1	2.734,7	2.731,5	2.716,3	2.736,6
1957	2.688,9	2.705,7	2.719,5	2.721,3	2.711,3	2.705,7	2.688,6	2.686,2	2.673,3	2.650,9	2.631,6	2.616,0	2.682,8
1958	2.588,8	2.600,0	2.596,3	2.554,3	2.527,0	2.509,3	2.515,8	2.527,8	2.536,3	2.561,9	2.571,4	2.584,8	2.555,7
1959	2.574,3	2.581,9	2.589,4	2.584,5	2.577,1	2.577,7	2.580,8	2.576,8	2.563,8	2.546,2	2.529,7	2.521,5	2.566,6
1960	2.500,7	2.511,2	2.520,7	2.516,1	2.505,0	2.494,8	2.487,9	2.492,2	2.494,3	2.493,5	2.481,5	2.474,7	2.497,8
1961	2.454,4	2.453,1	2.451,5	2.436,2	2.427,3	2.423,2	2.426,3	2.421,5	2.413,9	2.410,2	2.391,3	2.379,8	2.424,0
1962	2.357,6	2.355,2	2.341,0	2.310,7	2.310,7	2.299,2	2.290,1	2.294,7	2.283,4	2.274,4	2.265,5	2.241,4	2.301,5
1963	2.202,9	2.161,6	2.151,5	2.139,6	2.139,6	2.139,6	2.141,5	2.137,6	2.116,0	2.094,8	2.094,8	2.081,5	2.133,6
1964	2.060,9	2.055,4	2.046,2	2.037,2	2.028,1	2.008,6	1.996,3	1.992,9	1.984,2	1.972,2	1.963,8	1.955,4	2.008,6
1965	1.945,4	1.942,1	1.937,1	1.932,2	1.925,7	1.920,8	1.914,3	1.912,7	1.909,5	1.907,9	1.906,3	1.898,4	1.920,8
1966	1.892,1	1.892,1	1.890,5	1.884,3	1.879,6	1.881,1	1.879,6	1.881,1	1.881,1	1.874,9	1.868,8	1.862,7	1.881,1
1967	1.857,7	1.859,6	1.855,7	1.851,9	1.848,0	1.844,2	1.840,4	1.836,6	1.829,1	1.830,9	1.830,9	1.830,9	1.842,3
1968	1.823,4	1.825,3	1.823,4	1.819,7	1.817,9	1.819,7	1.821,6	1.819,7	1.816,0	1.814,1	1.812,3	1.804,9	1.817,9
1969	1.799,5	1.799,5	1.792,2	1.783,2	1.779,6	1.772,5	1.760,2	1.755,0	1.749,8	1.741,2	1.734,4	1.725,9	1.765,5
1970	1.715,9	1.702,7	1.697,8	1.689,7	1.683,2	1.680,0	1.676,8	1.672,0	1.657,9	1.650,1	1.640,9	1.633,3	1.675,2
1971	1.626,9	1.621,8	1.613,5	1.608,6	1.598,8	1.593,9	1.587,5	1.584,3	1.573,2	1.565,3	1.560,6	1.557,5	1.590,7
1972	1.548,3	1.539,2	1.534,6	1.530,1	1.519,7	1.510,9	1.503,6	1.495,0	1.479,4	1.458,6	1.447,7	1.443,7	1.500,7
1973	1.425,1	1.410,8	1.398,1	1.380,6	1.359,9	1.350,3	1.343,3	1.336,3	1.329,3	1.313,4	1.297,8	1.275,1	1.350,3
1974	1.257,2	1.234,8	1.196,7	1.180,8	1.162,6	1.138,8	1.109,3	1.085,1	1.047,5	1.024,3	1.007,4	997,8	1.114,2
1975	985,1	972,6	971,3	956,7	949,8	939,4	933,3	927,9	918,5	905,8	897,3	887,9	936,3
1976	878,1	862,2	842,3	815,1	799,8	795,7	790,3	782,8	767,2	739,0	721,5	711,3	789,4
1977	708,5	690,6	678,8	670,7	660,8	653,7	648,0	643,0	635,0	627,2	616,7	613,2	653,1
1978	606,4	599,2	592,1	584,7	577,4	571,7	566,7	563,7	554,9	547,8	542,2	537,6	569,7
1979	525,4	516,3	508,8	498,9	491,3	485,5	480,2	474,5	460,8	448,0	441,0	432,2	478,7
1980	415,3	406,5	401,9	394,1	389,8	385,2	377,1	372,3	362,5	354,7	345,4	339,6	377,7
1981	333,8	326,1	320,1	314,3	308,6	304,4	301,1	298,4	292,8	285,2	278,8	274,9	302,4
1982	270,0	265,2	261,9	258,6	254,6	251,2	246,1	240,0	235,2	228,7	224,5	222,3	245,9
1983	217,8	213,6	210,8	207,6	204,6	202,9	200,0	198,9	195,0	190,2	187,2	185,8	200,8
1984	182,5	179,5	177,5	175,6	174,0	172,5	171,5	170,8	168,8	166,1	164,5	162,7	172,0
1985	160,0	157,4	155,6	153,4	151,9	150,6	149,8	149,3	148,3	145,3	143,6	142,0	150,5
1986	140,8	139,2	138,3	137,6	136,7	135,9	135,9	135,4	134,7	133,4	132,6	131,9	136,1

⁷ Elaborazione dati aggiornata all'11 agosto 2017.

Circ. n. 16/2017
Periodo 1-15 Settembre 2017

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

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

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
1991	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,7577	1,7453	1,7410
1992	1,7275	1,7228	1,7155	1,7083	1,6996	1,6938	1,6910	1,6896	1,6840	1,6742	1,6644	1,6618
1993	1,6558	1,6493	1,6462	1,6398	1,6335	1,6256	1,6195	1,6179	1,6164	1,6056	1,5980	1,5980
1994	1,5890	1,5832	1,5802	1,5758	1,5699	1,5670	1,5626	1,5598	1,5554	1,5469	1,5414	1,5357
1995	1,5301	1,5179	1,5058	1,4978	1,4885	1,4807	1,4793	1,4742	1,4704	1,4629	1,4540	1,4516
1996	1,4498	1,4455	1,4414	1,4330	1,4275	1,4248	1,4275	1,4262	1,4221	1,4206	1,4166	1,4152
1997	1,4125	1,4112	1,4099	1,4085	1,4045	1,4045	1,4045	1,4045	1,4019	1,3979	1,3941	1,3941
1998	1,3901	1,3862	1,3862	1,3836	1,3810	1,3797	1,3797	1,3785	1,3772	1,3746	1,3734	1,3734
1999	1,3721	1,3696	1,3671	1,3621	1,3595	1,3595	1,3570	1,3570	1,3533	1,3509	1,3460	1,3448
2000	1,3435	1,3374	1,3338	1,3327	1,3291	1,3244	1,3220	1,3220	1,3196	1,3162	1,3104	1,3092
2001	1,3034	1,2989	1,2977	1,2932	1,2898	1,2876	1,2876	1,2876	1,2865	1,2832	1,2809	1,2798
2002	1,2743	1,2700	1,2667	1,2635	1,2614	1,2592	1,2581	1,2560	1,2539	1,2507	1,2476	1,2465
2003	1,2413	1,2392	1,2351	1,2331	1,2320	1,2310	1,2280	1,2259	1,2229	1,2219	1,2189	1,2189
2004	1,2169	1,2129	1,2119	1,2090	1,2070	1,2041	1,2031	1,2011	1,2011	1,2011	1,1982	1,1982
2005	1,1982	1,1944	1,1925	1,1886	1,1867	1,1848	1,1820	1,1801	1,1792	1,1773	1,1773	1,1755
2006	1,1727	1,1699	1,1681	1,1653	1,1617	1,1608	1,1580	1,1562	1,1562	1,1580	1,1571	1,1562
2007	1,1553	1,1526	1,1509	1,1491	1,1455	1,1429	1,1403	1,1385	1,1385	1,1350	1,1307	1,1264
2008	1,1230	1,1205	1,1146	1,1121	1,1063	1,1013	1,0965	1,0957	1,0981	1,0981	1,1022	1,1038
2009	1,1063	1,1038	1,1038	1,1013	1,0989	1,0973	1,0973	1,0932	1,0965	1,0957	1,0948	1,0932
2010	1,0916	1,0900	1,0876	1,0837	1,0829	1,0829	1,0789	1,0766	1,0797	1,0774	1,0766	1,0727
2011	1,0685	1,0653	1,0611	1,0559	1,0549	1,0539	1,0508	1,0478	1,0478	1,0437	1,0427	1,0397
2012	1,0357	1,0318	1,0278	1,0230	1,0239	1,0220	1,0210	1,0162	1,0162	1,0162	1,0182	1,0153
2013	1,0134	1,0134	1,0115	1,0115	1,0115	1,0096	1,0087	1,0049	1,0087	1,0096	1,0124	1,0096
2014	1,0077	1,0087	1,0087	1,0068	1,0077	1,0068	1,0077	1,0059	1,0096	1,0087	1,0106	1,0106
2015	1,0153	1,0124	1,0106	1,0096	1,0087	1,0077	1,0087	1,0068	1,0106	1,0087	1,0106	1,0106
2016	1,0130	1,0151	1,0141	1,0141	1,0130	1,0110	1,0100	1,0080	1,0100	1,0100	1,0100	1,0070
2017	1,0040	1,0000	1,0000	0,9970	0,9990	1,0000	1,0000					

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

Schede operative

Comunicazione liquidazione Iva periodiche-ravvedimento operoso

RAVVEDIMENTO OPEROSO-COMUNICAZIONE LIDUIDAZIONI IVA PERIODICHE- ANNO 2017		
L'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche è punita, ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, con la sanzione amministrativa da € 500,00 a € 2.000,00, ridotta alla metà se la trasmissione risulta effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza di legge, o se, nel medesimo termine, viene eseguita la trasmissione corretta dei dati.		
PRIMO TRIMESTRE 2017 [mesi di gennaio, febbraio e marzo 2017]		
Termine di presentazione		31 maggio 2017 (rinviato al 12 giugno 2017 dal D.P.C.M. del 22 maggio 2017)
Correzione eseguita nei successivi 15 giorni (entro il 15 giugno 2017 o entro il 27 giugno 2017, considerando la proroga accordata)	<i>Ravvedimento operoso</i>	<i>Sanzione amministrativa ridotta</i>
	entro il 29 agosto 2017 (o entro l'11 settembre 2017, considerando la proroga accordata)	€ 27,78 (1/9 di € 250,00)
	entro il 30 aprile 2018	€ 31,25 (1/8 di € 250,00)
	entro il 30 aprile 2019	€ 35,71 (1/7 di € 250,00)
	entro il 31 dicembre 2023/2 gennaio 2024	€ 41,67 (1/6 di € 250,00)
	fino alla notifica dell'atto impositivo	€ 50,00 (1/5 di € 250,00)
Correzione eseguita oltre i successivi 15 giorni (a partire dal 16 giugno 2017 o dal 28 giugno 2017, considerando la proroga accordata)	<i>Ravvedimento operoso</i>	<i>Sanzione amministrativa ridotta</i>
	entro il 29 agosto 2017 (o entro l'11 settembre 2017, considerando la proroga accordata)	€ 55,56 (1/9 di € 500,00)
	entro il 30 aprile 2018	€ 62,50 (1/8 di € 500,00)
	entro il 30 aprile 2019	€ 71,43 (1/7 di € 500,00)
	entro il 31 dicembre 2023/2 gennaio 2024	€ 83,33 (1/6 di € 500,00)
	fino alla notifica dell'atto impositivo	€ 100,00 (1/5 di € 500,00)
SECONDO TRIMESTRE 2017 [mesi di aprile, maggio e giugno 2017]		
Termine di presentazione		16 settembre 2017 (prorogato al 18 settembre 2017)
Correzione eseguita nei successivi 15 giorni (entro il 2/3 ottobre 2017)	<i>Ravvedimento operoso</i>	<i>Sanzione amministrativa ridotta</i>
	entro il 15/18 dicembre 2017	€ 27,78 (1/9 di € 250,00)
	entro il 30 aprile 2018	€ 31,25 (1/8 di € 250,00)
	entro il 30 aprile 2019	€ 35,71 (1/7 di € 250,00)
	entro il 31 dicembre 2023/2 gennaio 2024	€ 41,67 (1/6 di € 250,00)
	fino alla notifica dell'atto impositivo	€ 50,00 (1/5 di € 250,00)
Correzione eseguita oltre i successivi 15 giorni (a partire dal 2 ottobre 2017)	<i>Ravvedimento operoso</i>	<i>Sanzione amministrativa ridotta</i>
	entro il 15 dicembre 2017	€ 55,56 (1/9 di € 500,00)
	entro il 30 aprile 2018	€ 62,50 (1/8 di € 500,00)
	entro il 30 aprile 2019	€ 71,43 (1/7 di € 500,00)
entro il 31 dicembre 2023/2 gennaio 2024	€ 83,33 (1/6 di € 500,00)	

	2024	
	fino alla notifica dell'atto impositivo	€ 100,00 (1/5 di € 500,00)
TERZO TRIMESTRE 2017 [mesi di luglio, agosto e settembre 2017]		
Termine di presentazione		30 novembre 2017
Correzione eseguita nei successivi 15 giorni (entro il 15 dicembre 2017)	<i>Ravvedimento operoso</i>	<i>Sanzione amministrativa ridotta</i>
	entro il 28 febbraio 2018	€ 27,78 (1/9 di € 250,00)
	entro il 30 aprile 2018	€ 31,25 (1/8 di € 250,00)
	entro il 30 aprile 2019	€ 35,71 (1/7 di € 250,00)
	entro il 31 dicembre 2023/2 gennaio 2024	€ 41,67 (1/6 di € 250,00)
	fino alla notifica dell'atto impositivo	€ 50,00 (1/5 di € 250,00)
Correzione eseguita oltre i successivi 15 giorni (a partire dal 16 dicembre 2017)	<i>Ravvedimento operoso</i>	<i>Sanzione amministrativa ridotta</i>
	entro il 28 febbraio 2018	€ 55,56 (1/9 di € 500,00)
	entro il 30 aprile 2018	€ 62,50 (1/8 di € 500,00)
	entro il 30 aprile 2019	€ 71,43 (1/7 di € 500,00)
	entro il 31 dicembre 2023/2 gennaio 2024	€ 83,33 (1/6 di € 500,00)
	fino alla notifica dell'atto impositivo	€ 100,00 (1/5 di € 500,00)
QUARTO TRIMESTRE 2017 [mesi di ottobre, novembre e dicembre 2017]		
Termine di presentazione		28 febbraio 2018
Correzione eseguita nei successivi 15 giorni (entro il 15 marzo 2018)	<i>Ravvedimento operoso</i>	<i>Sanzione amministrativa ridotta</i>
	entro il 29 maggio 2018	€ 27,78 (1/9 di € 250,00)
	entro il 30 aprile 2019	€ 31,25 (1/8 di € 250,00)
	entro il 30 aprile 2020	€ 35,71 (1/7 di € 250,00)
	entro il 31 dicembre 2024	€ 41,67 (1/6 di € 250,00)
	fino alla notifica dell'atto impositivo	€ 50,00 (1/5 di € 250,00)
Correzione eseguita oltre i successivi 15 giorni (a partire dal 16 marzo 2018)	<i>Ravvedimento operoso</i>	<i>Sanzione amministrativa ridotta</i>
	entro il 29 maggio 2018	€ 55,56 (1/9 di € 500,00)
	entro il 30 aprile 2019	€ 62,50 (1/8 di € 500,00)
	entro il 30 aprile 2020	€ 71,43 (1/7 di € 500,00)
	entro il 31 dicembre 2024	€ 83,33 (1/6 di € 500,00)
	fino alla notifica dell'atto impositivo	€ 100,00 (1/5 di € 500,00)
Regola: la sanzione amministrativa ridotta è pari:		
<ul style="list-style-type: none"> • a 1/9 del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene entro il novantesimo giorno dall'omissione o dall'errore; • a 1/8 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore; • a 1/7 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore; • a 1/6 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore; • a 1/5 del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene dopo la 		

constatazione della violazione (ai sensi dell'art. 24 della L. 7 gennaio 1929, n. 4).

Certificazione e tassazione dei dividendi

INDIVIDUAZIONE DEL TIPO DI PARTECIPAZIONE			
<i>Tipo di partecipazione</i>	<i>Criteri della quota capitale e del diritto di voto in assemblea</i>		
Qualificata (<i>società quotate</i>)	quota capitale superiore al 5% o se attribuisce un diritto di voto in assemblea ordinaria maggiore al 2%		
Non qualificata (<i>società quotate</i>)	quota capitale inferiore al 5% o se attribuisce un diritto di voto in assemblea ordinaria inferiore al 2%		
Qualificata (<i>società non quotate</i>)	quota capitale superiore al 25% o se attribuisce un diritto di voto in assemblea ordinaria maggiore al 20%		
Non qualificata (<i>società non quotate</i>)	quota capitale inferiore al 25% o se attribuisce un diritto di voto in assemblea ordinaria inferiore al 20%		
soggetto percipiente -> PERSONA FISICA NON IMPRENDITORE			
<i>tipo di partecipazione</i>	<i>ritenuta alla fonte</i>	<i>tassazione dividendo</i>	<i>rilascio certificazione</i>
non qualificata	26% a titolo di imposta sul 100% del provento	non previsto	non previsto
qualificata	nessuna ritenuta	in sede di adempimento dichiarativo (modello Redditi) del percipiente, concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del: - del 40,00% del loro ammontare, se relativi ad utili maturati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007; - del 49,72% del loro ammontare, se sono prodotti successivamente al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016; - del 58,14% del loro ammontare, se formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016.	obbligo di rilascio della certificazione
soggetto percipiente -> PERSONA FISICA IMPRENDITORE			
<i>tipo di partecipazione</i>	<i>ritenuta alla fonte</i>	<i>tassazione dividendo</i>	<i>rilascio certificazione</i>
non qualificata	nessuna ritenuta	in sede di adempimento dichiarativo (modello Redditi) del percipiente,	obbligo di rilascio della certificazione

		<p>concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura:</p> <ul style="list-style-type: none"> - del 40,00% del loro ammontare, se relativi ad utili maturati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007; - del 49,72% del loro ammontare, se sono prodotti successivamente al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016; - del 58,14% del loro ammontare, se formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016. 	
qualificata	nessuna ritenuta	<p>in sede di adempimento dichiarativo (modello Redditi) del percipiente, concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura:</p> <ul style="list-style-type: none"> - del 40,00% del loro ammontare, se relativi ad utili maturati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007; - del 49,72% del loro ammontare, se sono prodotti successivamente al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016; - del 58,14% del loro ammontare, se formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016. 	obbligo di rilascio della certificazione

soggetto percipiente -> SOCIETÀ DI PERSONE (società in nome collettivo, società in accomandita semplice e soggetti equiparati)			
<i>tipo di partecipazione</i>	<i>ritenuta alla fonte</i>	<i>tassazione dividendo</i>	<i>rilascio certificazione</i>
non qualificata	nessuna ritenuta	concorrono alla formazione del reddito complessivo nella	obbligo di rilascio della certificazione

		<p>misura:</p> <ul style="list-style-type: none"> - del 40,00% del loro ammontare, se relativi ad utili maturati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007; - del 49,72% del loro ammontare, se sono prodotti successivamente al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016; - del 58,14% del loro ammontare, se formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016. 	
qualificata	nessuna ritenuta	<p>concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura:</p> <ul style="list-style-type: none"> - del 40,00% del loro ammontare, se relativi ad utili maturati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007; - del 49,72% del loro ammontare, se sono prodotti successivamente al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016; - del 58,14% del loro ammontare, se formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016. 	obbligo di rilascio della certificazione

soggetto percipiente -> SOCIETÀ DI CAPITALI (società per azioni, società a responsabilità limitata, ecc.)			
<i>tipo di partecipazione</i>	<i>ritenuta alla fonte</i>	<i>tassazione dividendo</i>	<i>rilascio certificazione</i>
non qualificata	nessuna ritenuta (nel caso di soggetti esenti da Ires, ai sensi dell'art. 27, comma 5, del D.P.R. 29	concorrono alla formazione del reddito d'impresa, nella misura del 5% del provento percepito, salva l'ipotesi di dell'esercizio di opzione per l'applicazione di regimi alternativi di trasparenza o	obbligo di rilascio della certificazione

	<i>settembre 1973, n. 600, si rende operativa la ritenuta alla fonte a titolo d'imposta del 26% [del 20% fino al 30 giugno 2014])</i>	consolidato	
qualificata	<i>nessuna ritenuta (nel caso di soggetti esenti da Ires, ai sensi dell'art. 27, comma 5, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, si rende operativa la ritenuta alla fonte a titolo d'imposta del 26% [del 20% fino al 30 giugno 2014])</i>	concorrono alla formazione del reddito d'impresa, nella misura del 5% del provento percepito, salva l'ipotesi di dell'esercizio di opzione per l'applicazione di regimi alternativi di trasparenza o consolidato	obbligo di rilascio della certificazione

soggetto percipiente -> ENTE NON COMMERCIALE			
<i>tipo di partecipazione</i>	<i>ritenuta alla fonte</i>	<i>tassazione dividendo</i>	<i>rilascio certificazione</i>
non qualificata	nessuna ritenuta	concorrono alla formazione del reddito nella misura: - <i>del 77,74% del loro ammontare</i> , se relativi al periodo dal 1° gennaio 2014 (precedentemente l'entità era del 5%); - <i>del 100% del loro ammontare</i> , se formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016.	consigliabile il rilascio della certificazione N.B.: per gli enti non commerciali, ai quali si rendeva applicabile l'art. 4, comma 1, lettera q), del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, secondo cui, tra l'altro, gli utili percepiti dagli enti stessi non concorrevano alla formazione del reddito imponibile, in quanto

qualificata	nessuna ritenuta	<p>concorrono alla formazione del reddito nella misura:</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>del 77,74% del loro ammontare</i>, se relativi al periodo dal 1° gennaio 2014 (precedentemente l'entità era del 5%); <i>del 100% del loro ammontare</i>, se formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016. 	<p>esclusi, nella misura del 22,26% del loro ammontare, è stato disposto che gli utili percepiti dagli enti non commerciali di cui all'art. 73, comma 1, lettera c), del Tuir, formati con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016, non concorrono alla formazione del reddito imponibile nella misura del 22,26% del loro ammontare.</p>
-------------	------------------	---	--

Dossier Casi e Contabilità

Trattamento fiscale delle perdite d'impresa per i soggetti Ires

L'art. 84, comma 1, del Tuir, stabilisce che:

- la perdita di un periodo d'imposta, determinata con le stesse norme valevoli per la determinazione del reddito, può essere computata in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi in misura non superiore all'80% del reddito imponibile di ciascuno di essi e per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare;
- per i soggetti che fruiscono di un regime di esenzione dell'utile la perdita è riportabile per l'ammontare che eccede l'utile che non ha concorso alla formazione del reddito negli esercizi precedenti;
- la perdita deve risultare diminuita dei proventi esenti dall'imposta diversi dalle plusvalenze di cui all'art. 87 dello stesso testo unico, per la parte del loro ammontare che eccede le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, non dedotti ai sensi dell'art. 109, comma 5, del medesimo testo unico.

La regola procedurale evidenziata interessa esclusivamente i soggetti Ires e specificamente:

- le società per azioni;
- le società in accomandita per azioni;
- le società a responsabilità limitata;
- le società cooperative;
- le società di mutua assicurazione;
- le società europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001;
- le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003;

residenti nel territorio dello Stato, nonché:

- gli enti pubblici e privati diversi dalle società e i trust residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- le società ed enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.

La limitazione quantitativa, tuttavia, non fa venire meno la possibilità di utilizzo integrale delle perdite, in quanto la finalità dell'intervento è solo quella di "modulare" l'ammontare complessivo delle perdite compensabili in ciascun periodo d'imposta.

A scopo esemplificativo, si riporta un esempio illustrativo delle modalità di impiego delle perdite pregresse.

Caso - si assuma che una società a responsabilità limitata disponga di perdite pregresse [per semplicità relative all'anno 2015] in misura pari ad € 40.000,00 e che nell'anno 2016 ha conseguito un reddito pari a € 45.000,00.

Il caso può essere così schematizzato:

Anno	Reddito ante imputazione perdite pregresse	Perdita esercizio	Perdita utilizzabile	Reddito imponibile	Perdita residua da riportare
2015	-	40.000,00	-	-	40.000,00
2016	45.000,00	-	36.000,00	9.000,00	4.000,00

Analisi:

- la perdita utilizzabile nell'anno 2016 ammonta a € 36.000,00, che coincide con l'80% del reddito prodotto [80% di € 45.000,00];
- il reddito imponibile risulta pari a € 9.000,00 [€ 45.000,00 – € 36.000,00];
- la perdita residua "spendibile" nei successivi periodi d'imposta ammonta a € 4.000,00 [€ 40.000,00 - € 36.000,00].

In buona sostanza, l'effetto finale derivante dal vigente sistema di *riporto delle perdite* consiste nel tassare comunque nell'esercizio 2016 il 20% del reddito prodotto.

Nel caso di:

- *società neocostituite*, le perdite di esercizio, nei primi tre periodi d'imposta, possono, con le modalità predette, risultare computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi entro il limite del reddito imponibile di ciascuno di essi e per l'intero importo che trova capienza nel reddito imponibile di ciascuno di essi a condizione che i *medesimi facciano riferimento a una nuova attività produttiva*.

In pratica, per detti soggetti, il *sistema di riporto in misura piena delle perdite generate nei primi tre esercizi*, si rende operativo senza alcun limite temporale e quantitativo e, quindi, sono utilizzabili per l'intero importo.

A scopo esemplificativo, si riporta un esempio illustrativo delle modalità di impiego delle perdite pregresse in base alla nuova disciplina.

Caso - si consideri l'ipotesi di una società a responsabilità limitata, costituita nel gennaio 2012, che dispone di perdite pregresse per € 70.000,00, che sono state rilevate:

- per € 20.000,00, nel 2012;
- per € 25.000,00, nel 2013;
- per € 15.000,00, nel 2014;
- per € 10.000,00, nel 2015;

e che nell'anno 2016 ha conseguito un reddito pari a € 100.000,00.

Soluzione: la società a responsabilità limitata, costituita nel 2012, che ha subito nei primi tre periodi d'imposta di attività perdite per complessivi € 60.000,00 e che nel quarto periodo d'imposta (anno 2015) ha subito una perdita ulteriore di € 10.000,00, ha la possibilità di utilizzare per intero e senza limiti temporali le perdite generate nei primi tre periodi d'imposta, mentre la perdita relativa al periodo d'imposta 2015 sarà utilizzabile nei limiti dell'80% del reddito imponibile.

- *società che applicano il regime della trasparenza di cui all'art. 115 del Tuir*:
 - *le perdite fiscali della società partecipata* relative a periodi in cui è efficace l'opzione devono risultare imputate ai soci in proporzione alle rispettive quote di partecipazione ed entro il limite della propria quota del patrimonio netto contabile della società partecipata;
 - *le perdite fiscali dei soci* relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione per trasparenza non possono essere utilizzate per compensare i redditi imputati dalle società partecipate.

In altri termini, si rende operativa la regola dell'utilizzo esclusivo in capo a ciascun soggetto delle perdite formatesi nei periodi d'imposta antecedenti quello di esercizio dell'opzione.

Tali perdite risultano, pertanto, utilizzabili solo dai soggetti che le hanno realizzate per ridurre i redditi dai medesimi prodotti e, di conseguenza, non si genera alcuna commistione tra le perdite pregresse generatesi ante regime e i redditi imputati per trasparenza dalla società partecipata ai soci.

Il regime di riporto illimitato determina alcuni effetti in ordine alle modalità di impiego delle perdite:

- formatesi in capo alle società (partecipata e partecipanti) prima dell'ingresso nel regime;
- utilizzabili dai soci partecipanti nell'ambito del regime della trasparenza.

A scopo esemplificativo, si riporta un esempio illustrativo delle modalità di impiego delle perdite pregresse.

Caso - si ipotizzi che:

- A srl e B srl hanno conseguito nell'anno 2015 perdite fiscali per un importo rispettivamente pari a € 36.000,00 e € 30.000,00 e che nell'anno 2016 hanno esercitato l'opzione per la trasparenza in qualità di partecipanti – ciascuna in misura pari al 50% del patrimonio della società per azioni partecipata, la quale dispone di perdite pregresse pari a € 20.000,00;
- nell'anno 2016, A srl, B srl e la partecipata S.p.A. hanno conseguito un reddito per un ammontare pari rispettivamente a € 40.000,00, 30.000,00 e € 24.000,00.

Il caso può essere così schematizzato:

Anno	Utile A srl	Utile B srl	Utile S.p.A.	Perdite A srl	Perdite B srl	Perdite S.p.A.
2015	-	-	-	36.000,00	30.000,00	20.000,00
2016 <i>Ex di opzione</i>	40.000,00	30.000,00	24.000,00	-	-	-

Analisi: nell'anno 2016 la società per azioni partecipata ha la possibilità di imputare per trasparenza il proprio reddito ai soci A srl e B srl, dopo aver scomputato perdite pregresse per € 19.200,00 [80% di € 24.000] e, di conseguenza, il reddito imputato alle società partecipanti risulterà pro quota pari a € 2.400,00 [50% di (€ 24.000,00 – € 19,200)].

In capo ai soci A srl e B srl si avrà:

Soci	Utile 2016	Perdita 2015	Perdite utilizzabili	Pertite residue	Utile netto	Utile 2016 imputato da S.p.A.	Utile 2016 imponibile
	A	B	C=80% di B	D=B - C	E=A - C	F	G=E + F
A srl	40.000,00	36.000,00	32.000,00	4.000,00	8.000,00	2.400,00	10.400,00
B srl	30.000,00	30.000,00	24.000,00	6.000,00	6.000,00	2.400,00	8.400,00

Analisi:

- A srl e B srl procedono a scomputare perdite pregresse in misura pari all'80% del reddito autonomamente prodotto;
- le perdite utilizzabili nel periodo d'imposta 2016 risultano, pertanto, pari rispettivamente a € 32.000,00 [80% di € 40.000,00] e € 24.000,00 [80% di € 30.000,00];
- le perdite residue ancora disponibili in compensazione dei propri redditi futuri ammontano a € 4.000,00 e € 6.000,00;
- il reddito imponibile risultante in capo ad A srl e B srl dopo lo scomputo sul proprio reddito delle perdite pregresse è pari rispettivamente a € 10.400,00 [€ 8.000 + € 2.400,00] e € 8.400,00 [€ 6.000 + € 2.400,00].

L'operatività analizzata non produce alcun effetto sulle perdite realizzate dalla società partecipata in costanza di regime e imputate ai soci, in quanto si tratta di mere "perdite di periodo" trasferite nel limite del patrimonio netto contabile della società trasparente riferibile a ciascun socio, tenendo, tra l'altro, presente che le perdite fiscali eccedenti il predetto limite restano nella disponibilità esclusiva della società partecipata e si computano in diminuzione del proprio reddito.

L'eventuale perdita trasferita dalla società partecipata ai soci e da questi non integralmente compensata costituisce un componente negativo di reddito utilizzabile dai soci nei periodi d'imposta successivi in misura non superiore all'80% del proprio reddito imponibile complessivo.

A chiarimento dell'assunto, valga l'esempio di seguito riportato.

Caso - si ipotizzi che le società A srl e B srl hanno conseguito nell'anno 2016 (anno di ingresso nel regime) un reddito pari rispettivamente a € 26.000,00 e € 30.000,00 e che la S.p.A. partecipata abbia conseguito una perdita fiscale di € 70.000,00 imputata pro quota – in misura pari al 50% – ai rispettivi soci, come di seguito schematizzato:

Anno	Utile A srl	Utile B srl	Perdita S.p.A.
2016	26.000,00	30.000,00	70.000,00

Analisi: i soci A srl e B srl possono scomputare integralmente la "perdita di periodo" imputata per trasparenza dalla S.p.A. partecipata, pari pro quota a € 35.000,00 [50% di € 70.000,00], conseguendo l'azzeramento del proprio reddito e una perdita residua spendibile nei successivi esercizi di importo rispettivamente pari a € 9.000,00 e a € 5.000,00.

Nell'ipotesi in cui nel periodo d'imposta successivo A srl, B srl e la S.p.A. partecipata conseguano un reddito pari rispettivamente a € 40.000,00, € 30.000,00 e € 20.000,00, si avrà:

Periodo d'imposta	Utile anno successivo			Perdite pregresse		Utile imponibile	
	A srl	B srl	S.p.A.	A srl	B srl	A srl	B srl

<i>successivo</i>	40.000,00	30.000,00	20.000,00	9.000,00	5.000,00	41.000,00	35.000,00
-------------------	-----------	-----------	-----------	----------	----------	-----------	-----------

Infatti, a fronte di un reddito complessivo del periodo d'imposta successivo pari a € 50.000,00 [€ 40.000,00 + € 10.000,00] e € 40.000,00 [€ 30.000,00 + € 10.000,00], A srl e B srl possono utilizzare integralmente la perdita residua in quanto inferiore all'80% del reddito complessivo di periodo.

Cessione di beni strumentali a titolo oneroso e individuazione delle plusvalenze rateizzabili

Ai sensi dell'art. 86, comma 4, del Tuir, le plusvalenze patrimoniali revenienti da cessioni a titolo oneroso di beni strumentali possono costituire oggetto di adempimento dichiarativo:

- *per intero*, nel periodo d'imposta in cui risultano realizzate;
- *in quote costanti nell'esercizio sociale di realizzo e, al massimo, nei quattro periodi d'imposta successivi*, a condizione che il bene sia stato posseduto per un periodo non inferiore a tre anni. In concreto, ricorrendo la condizione del possesso, l'imputazione può risultare ripartita in cinque esercizi sociali, compreso quello in cui sono state realizzate.

Per l'individuazione e per la scelta del tipo di tassazione di una plusvalenza patrimoniale, l'art. 86 citato richiede espressamente, quale principio generale, la sussistenza, come accennato, di un effettivo "possesso per un periodo non inferiore a tre anni", il cui computo deve necessariamente rispettare le modalità dettate dagli artt. 1140 e 2963 del codice civile.

Ne deriva, di conseguenza, che la plusvalenza di un bene patrimoniale ceduto nel corso di un periodo d'imposta consente:

- la possibilità di rateizzare l'intero ammontare per un massimo di cinque anni consecutivi, compreso quello di realizzo, se il bene risulta posseduto da almeno tre anni;
- l'obbligo di procedere alla complessiva imputazione nell'anno di realizzo, se il bene risulta posseduto da meno di tre anni;

tenendo, in ogni caso, presente che l'eventuale scelta di rateizzazione con l'individuazione del numero delle rate con le quali rendere imponibile la plusvalenza deve risultare effettuata nell'adempimento dichiarativo inerente all'esercizio di realizzo della medesima.

Per l'art. 1140 del codice civile, con il termine "possesso" si deve intendere "il potere sulla cosa che si manifesta in un'attività corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale".

A sua volta, poiché l'art. 86 del Tuir indica espressamente il periodo temporale di "tre anni" e non a "tre periodi d'imposta", si perviene a stabilire che il periodo di possesso in argomento deve essere individuato in un tempo non inferiore a 1.095 giorni (cioè giorni 365 x 3 anni).

Ai fini operativi, *tenendo presente anche le decorrenze stabilite dall'art. 109 del Tuir*, si fanno seguire due esempi numerici a chiarimento dell'eventuale plusvalenza patrimoniale rateizzabile in sede di adempimento dichiarativo per il periodo d'imposta 2016.

Caso 1 – si consideri l'acquisto di un bene strumentale in data 30 settembre 2013 che è stato ceduto il 3 ottobre 2016.

Soluzione: dal 30 settembre 2013 al 3 ottobre 2016 sono trascorsi più di 1095 giorni, per cui l'eventuale plusvalenza patrimoniale realizzata può essere validamente rateizzabili in 5 periodi d'imposta, in quanto il dato temporale risulta di entità superiore al previsto limite dei "tre anni".

* * *

Caso 2 – si ipotizzi l'acquisto di un bene strumentale in data 2 maggio 2013 che è stato ceduto il 29 aprile 2016.

Soluzione: dal 2 maggio 2013 al 29 aprile 2016 sono trascorsi meno di 1.095 giorni, per cui l'eventuale plusvalenza patrimoniale realizzata *non* può risultare validamente rateizzata in 5 periodi d'imposta, in quanto il dato temporale risulta di entità inferiore al previsto limite dei "tre anni" (anche se di pochi giorni).