
Circolare di studio n. 22/2017

Periodo 1 - 15 Dicembre 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
Termine e modalità per il pagamento del saldo Imu	3
Esenzione Imu e Tasi per i pensionati iscritti all'Aire proprietari di più immobili in Italia	6
Detrazione spese per box auto di pertinenza	7
Acconto imposta sostitutiva sul Tfr-trattamento di fine rapporto	8
Assenza dell'abuso di diritto nell'ambito della cessione del bene immobile pervenuto a seguito dell'assegnazione agevolata ai soci	12
Agenda	13
Scadenario dall'1 al 15 Dicembre 2017	13
Indici & dati.....	18
Coefficienti di rivalutazione del TFR.....	18
Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storiche	19
Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati	20
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.....	21
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti.....	22
Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di ottobre 2017.....	23
Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di ottobre 2017	25
Coefficienti per la rivalutazione dei crediti di lavoro da liquidare nel mese di ottobre 2017.....	27
Scheda operativa	28
Regime Irpef inerente trasferte o missioni per un lavoratore dipendente	28
Dossier Casi e Contabilità	29
Rilevazione in contabilità generale dell'imposta sostitutiva sul Tfr per i datori di lavoro con meno di 50 dipendenti.....	29
Calcolo e versamento del saldo Imu	31

Bene a sapersi

Termine e modalità per il pagamento del saldo Imu

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

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

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

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

- appartengono alla sfera patrimoniale privata del soggetto;
 - assumono la funzione strumentale nell'ambito dell'esercizio dell'impresa (per destinazione e per natura);
- tenendo presente che quelli che rientrano tra quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (cosiddetti beni merce) sono esentati dal tributo se costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita fintanto che permane tale destinazione e non risultano, in ogni caso, locati, come schematizzato in fig. 1.

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

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

- *fabbricati*, le singole unità immobiliari che risultano iscritte o sono iscrिवibili nel catasto edilizio urbano, alle quali sia stata assegnata o attribuita o attribuibile una specifica e autonoma rendita catastale, come, ad esempio:
 - l'abitazione;
 - la cantina;
 - la rimessa o il garage;

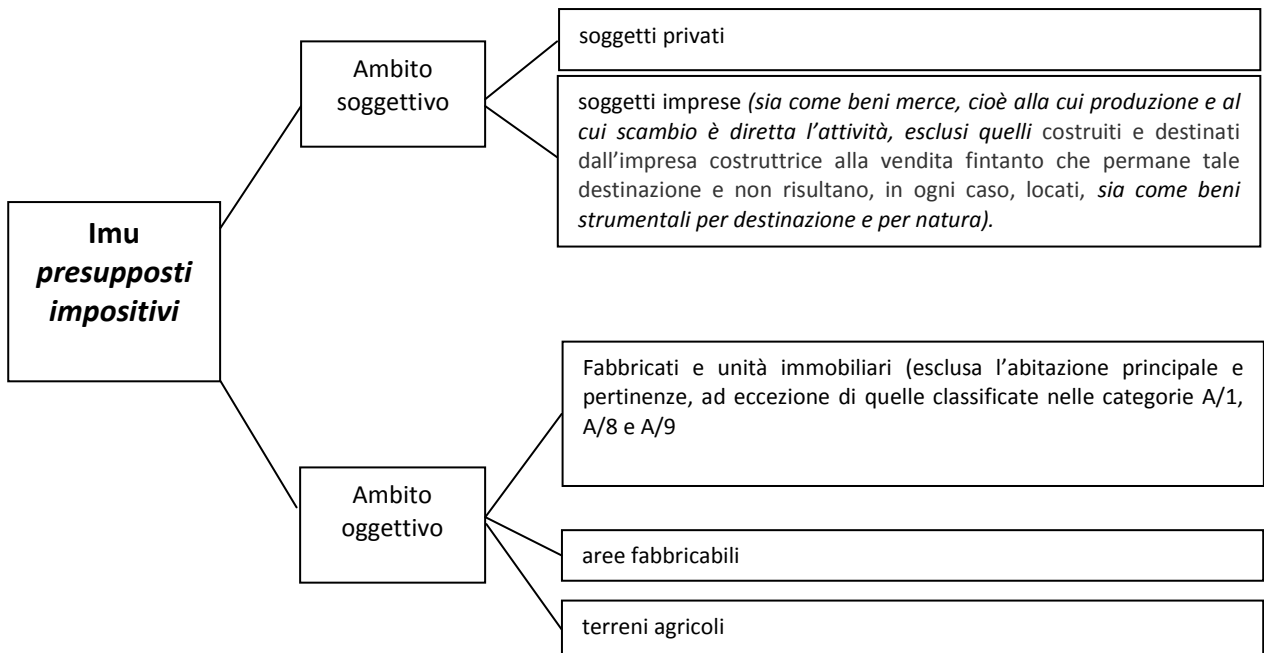
tenendo presente che sia l'area che risulta occupata dal fabbricato, sia quella di pertinenza del medesimo, si devono considerare incorporate nel bene medesimo;

- *pertinenze dell'abitazione*, quelle unità immobiliari esclusivamente classificate nelle categorie catastali:
 - C/2-magazzini e locali di deposito;
 - C/6-stalle, scuderie, rimesse, autorimesse (senza fine di lucro);
 - C/7-tettoie chiuse od aperte;

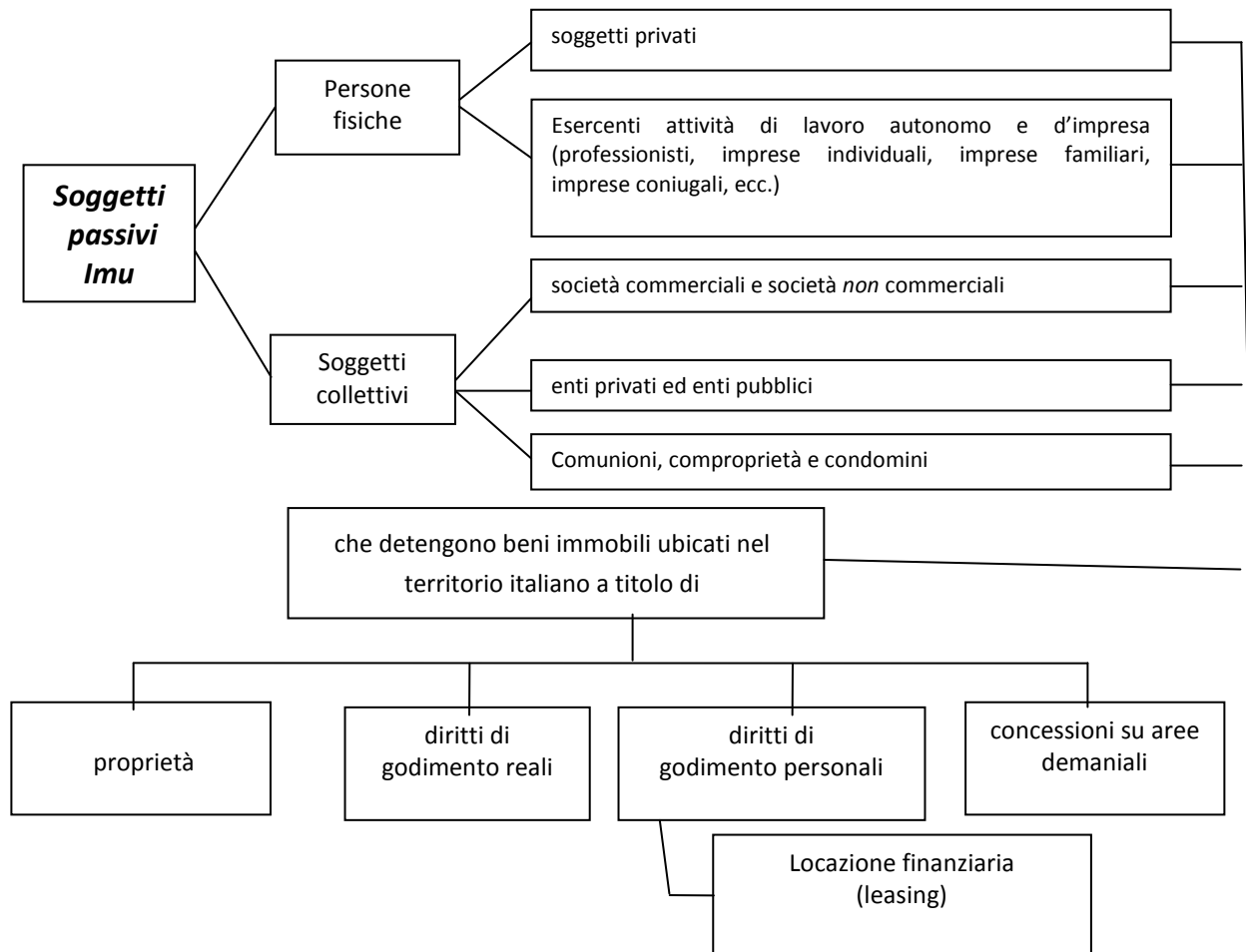
nella misura massima di una unità pertinenziale per ciascuna delle predette categorie catastali, anche se sono iscritte in catasto unitamente all'unità immobiliare ad uso abitativo;

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

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



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



Al riguardo, si ritiene importante porre in evidenza che:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Esenzione Imu e Tasi per i pensionati iscritti all'Aire proprietari di più immobili in Italia

Si ritiene opportuno rammentare che l'art. 9-bis del D. L. 28 marzo 2014 n. 47, convertito, con modificazioni, dalla L. 23 maggio 2014, n. 80:

- *al comma 1*, ha previsto che deve essere considerata direttamente adibita ad abitazione principale una ed una sola unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato e iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (Aire), già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza, a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata o data in comodato d'uso;
- *al comma 2*, ha disposto che sull'unità immobiliare predetta, le imposte comunali Tari e Tasi devono essere applicate, per ciascun anno, in misura ridotta di due terzi.

In assenza di specifiche disposizioni in ordine all'individuazione dell'immobile da considerare ai fini dell'equiparazione all'abitazione principale, la stessa può validamente essere effettuata direttamente dal contribuente, anche in considerazione che nella circolare 18 maggio 2012, n. 3/DF del Ministero dell'Economia e delle finanze, al paragrafo 6, viene puntualizzato che *"l'abitazione principale deve essere costituita da una sola unità immobiliare iscritta o iscrivibile in catasto a prescindere dalla circostanza che sia utilizzata come abitazione principale più di una unità immobiliare distintamente iscritta in catasto. In tal caso, le singole unità immobiliari vanno assoggettate separatamente ad imposizione, ciascuna per la propria rendita"*.

Ne deriva, di conseguenza, che il contribuente ha la possibilità di scegliere quale delle unità immobiliari destinare ad abitazione principale, con applicazione del regime di favore stabilito dall'Imu per l'abitazione principale; le altre, invece, devono essere considerate come abitazioni diverse da quella principale con l'applicazione dell'aliquota deliberata dal comune per tali tipologie di fabbricati.

Nello stesso documento di prassi amministrativa, viene anche precisato che il contribuente può considerare come *pertinenza dell'abitazione principale* soltanto un'unità immobiliare per ciascuna categoria catastale, fino ad un massimo di tre pertinenze appartenenti ciascuna ad una categoria catastale diversa, espressamente indicata dalla norma e che, entro il suddetto limite, ha la facoltà di individuare le pertinenze per le quali applicare il regime agevolato.

Per quanto riguarda, infine, le modalità con cui deve essere effettuata la scelta da parte del pensionato all'estero dell'immobile da considerare direttamente adibito ad abitazione principale, si rammenta, dopo aver precisato che la dichiarazione Imu vale anche ai fini Tasi, che tale scelta deve essere effettuata tramite la presentazione della dichiarazione di cui al D.M. 30 ottobre 2012 in cui il proprietario dell'alloggio deve anche barrare il campo 15 inerente alla specifica "Esenzione" e riportare nello spazio dedicato alle

"Annotazioni" la seguente frase: *"l'immobile possiede le caratteristiche e i requisiti richiesti dal comma 2 dell'art. 13 del D.L. n. 201/2011"*.

Detrazione spese per box auto di pertinenza

Si deve ritenere riconosciuta la detrazione inerente alle spese per box auto anche nel caso di acquisto senza bonifico bancario o postale.

Al riguardo, però, i contribuenti interessati devono farsi rilasciare dal venditore una dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante che i corrispettivi sono stati inclusi nella contabilità dell'impresa.

La detrazione, prevista dall'art. 16-bis del Tuir per le spese relative a interventi di recupero del patrimonio edilizio, si deve ritenere ammessa anche per gli interventi relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali a immobili residenziali, anche a proprietà comune, nonché, per l'acquisto di autorimesse e posti auto pertinenziali, limitatamente ai costi di realizzo comprovati dall'attestazione rilasciata dal costruttore.

Al riguardo, è opportuno tenere presente che:

- l'art. 16-bis del Tuir prevede che *"dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 36% delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000,00 euro per unità immobiliare, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi"*;
- per l'anno in corso è stato prorogato l'innalzamento della percentuale di detrazione dal 36% al 50%, nonché dell'ammontare delle spese ammissibili alla detrazione, il cui limite è di € 96.000,00 in luogo di € 48.000,00;
- la detrazione deve necessariamente risultare riconosciuta, ai sensi della lettera d), comma 1, del citato art. 16-bis del Tuir anche per gli interventi *"relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali ad immobili residenziali, anche a proprietà comune"*, nonché, per l'acquisto di autorimesse e posti auto pertinenziali, limitatamente ai costi di realizzo comprovati da apposita attestazione rilasciata dal costruttore.

Ne deriva, di conseguenza, che poiché il presupposto dell'agevolazione per la realizzazione o l'acquisto del box auto è ravvisabile nel carattere pertinenziale di tali immobili, la cui detrazione, come regola, può essere riconosciuta solo per i pagamenti effettuati a partire dalla data di stipula di un preliminare di vendita registrato o del rogito dai quali risulti il vincolo pertinenziale.

Si è precisato "come regola", in quanto si deve ritenere che il beneficio fiscale può essere riconosciuto anche per i pagamenti effettuati prima ancora dell'atto notarile o in assenza di un preliminare d'acquisto registrato che indichino il vincolo pertinenziale, ma a condizione che tale vincolo risulti costituito e riportato nel contratto prima della presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il contribuente si avvale della detrazione.

Più in generale, si può considerare possibile che il promissario acquirente di un box pertinenziale o di immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato, di cui all'art. 16-bis, comma 3, del Tuir, o di un immobile sul quale intende effettuare i lavori di recupero del patrimonio edilizio, ha la possibilità di beneficiare della detrazione per gli importi versati in acconto sull'acquisto dell'immobile o versati per i lavori di ristrutturazione a condizione che, alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi, risultino debitamente registrati il preliminare di acquisto o il rogito.

Da quanto accennato, si deduce che, nel caso di pagamento che non risulti da un bonifico, il ricevimento delle somme da parte dell'impresa deve risultare attestato dall'atto notarile.

Inoltre, il contribuente deve farsi rilasciare una dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati inclusi nella contabilità dell'impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del reddito del percipiente.

Anche in caso di bonifico bancario compilato in modo tale da non consentire alle banche e a Poste italiane di effettuare la ritenuta d'acconto, il contribuente ha la possibilità di continuare ad aver diritto

all'agevolazione, purché si faccia rilasciare una dichiarazione sostitutiva in cui il venditore afferma di aver ricevuto le somme e di averle incluse nella contabilità dell'impresa.

Acconto imposta sostitutiva sul Tfr-trattamento di fine rapporto

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

Ai fini operativi, l'art. 2120 del codice civile prevede espressamente l'obbligo-onere di rivalutare il fondo Tfr-trattamento di fine rapporto accantonato al 31 dicembre dell'anno precedente, sulla base di un coefficiente composto, formato:

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

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

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

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

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

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

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

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

I datori di lavoro tenuti al versamento dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo Tfr-trattamento di fine rapporto maturata nell'anno 2017, senza pretesa di completezza, sono:

- le società di capitali;

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

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

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

successivamente alla suddetta data di efficacia dell'operazione;

mentre in presenza di operazioni che non comportano l'estinzione dei soggetti preesistenti, sono tenuti a effettuare i versamenti:

- *il soggetto originario*, relativamente al personale per il quale non si verifica alcun passaggio presso altri datori di lavoro;
- *il soggetto presso il quale si verifica, senza interruzione del rapporto di lavoro*, il passaggio dei dipendenti e del relativo Tfr maturato.

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

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

Il datore di lavoro o sostituto d'imposta, quindi, al 31 dicembre 2017 deve necessariamente procedere a rivalutare, applicando le percentuali suddette, il fondo Tfr-trattamento di fine rapporto maturato fino al 31 dicembre 2016, senza considerare la quota del fondo maturata nell'anno 2017.

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

- *il metodo storico*, nel qual caso il datore di lavoro o l'ente pensionistico deve calcolare l'acconto sul 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno solare precedente, considerando anche le rivalutazioni relative ai Tfr eventualmente erogati nel corso dell'anno e cioè:

<i>Acconto imposta sostitutiva Tfr 2017 = 90% dell'imposta sostitutiva Tfr 2016</i>

oppure:

- *il metodo previsionale*, nel qual caso il datore di lavoro o l'ente pensionistico deve procedere a determinare presuntivamente l'acconto dovuto sul 90% delle rivalutazioni che maturano nello stesso anno per il quale si versa l'acconto. In questo caso, l'imponibile da utilizzare è dato dal Tfr maturato fino a tutto il 31 dicembre dell'anno precedente relativo a tutti i dipendenti ancora in forza al 30 novembre dell'anno in corso (per esempio, l'imponibile da utilizzare per il 2017 deve essere individuato in

relazione al Tfr maturato fino al 31 dicembre 2016 facendo riferimento al numero dei dipendenti ancora in forza al 30 novembre 2017) e cioè:

Acconto imposta sostitutiva Tfr 2017:

- Tfr al 31 dicembre 2016, inerente ai dipendenti presenti in azienda al 30 novembre 2017;
moltiplicato per:
- indice dei prezzi al consumo delle famiglie di operai e impiegati accertato dall'Istat per il mese di dicembre 2016;
più:
- rivalutazioni Tfr relativo ai lavoratori dipendenti cessati nel periodo dall'1 gennaio al 30 novembre 2017;
uguale:
- base di riferimento per il calcolo dell'imposta sostitutiva dovuta;
moltiplicata per:
- 17% (percentuale dell'imposta dovuta)
e per:
- 90% (limite percentuale previsto per l'acconto).

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

Ai fini operativi, è opportuno puntualizzare che se l'inizio dell'attività è avvenuto:

- *nel corso dell'anno 2016*, sussiste la possibilità di:
 - determinare l'acconto dovuto a titolo di imposta sostitutiva al 18 dicembre 2017, applicando il *metodo previsionale* e, quindi, in concreto, considerando il 90% delle rivalutazioni che maturano nel corso del periodo d'imposta 2017;
oppure, in alternativa:
 - corrispondere l'intero ammontare dell'imposta sostitutiva che si rende dovuta per il 2017, in sede di saldo, cioè entro il 16 febbraio 2018;
- *nel corso dell'anno 2017*, poiché sussiste la mancanza di una precedente rivalutazione del Tfr, si deve ritenere non dovuto alcun versamento a titolo di imposta sostitutiva.

La rivalutazione, tenendo in considerazione quanto puntualizzato, deve essere operata anche con riferimento al Tfr erogato nell'anno 2016, in quanto, ai fini dell'applicazione del tasso di rivalutazione:

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

Sulla rivalutazione che sarà individuata, si rende dovuta un'imposta sostitutiva, nella misura dell'17%, che deve essere versata secondo un sistema di acconto e saldo dovuti, rispettivamente, entro il 18 dicembre 2017 e entro il 16 febbraio 2018.

Pertanto i sostituti d'imposta devono necessariamente procedere a corrispondere, entro il 18 dicembre 2017, l'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il Tfr-trattamento di fine rapporto maturata nell'anno 2016.

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

- *sul metodo storico*, nel qual caso l'acconto dell'imposta sostitutiva relativa alla rivalutazione da operare al 31 dicembre 2016 è pari al 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno precedente, tenendo conto anche delle rivalutazioni relative ai Tfr-trattamenti di fine rapporto erogati nel corso del 2017 (le cessazioni che risultano intervenute nel corso dell'anno 2017 dovranno, invece, essere considerate in sede di liquidazione del saldo, in quanto deve essere determinata l'effettiva rivalutazione di competenza del

periodo d'imposta 2017).

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

Caso - si consideri che:

- il fondo Tfr-trattamento di fine rapporto al 31 dicembre 2016 sia pari ad € 100.000,00;
e:
- la quota dello stesso relativa alla rivalutazione maturata nell'anno 2016 (*quota finanziaria*) sia pari ad € 4.000,00.

Soluzione

Per il calcolo dell'acconto dovuto sulla rivalutazione del fondo Tfr-trattamento di fine rapporto maturata nell'anno 2017 si deve applicare la percentuale del 90% all'imposta sostitutiva determinata applicando l'aliquota dell'17% alla rivalutazione del Tfr maturata nell'anno 2017.

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

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

e corrispondere, entro il 18 dicembre 2017, mediante versamento utilizzando il modello F24 nel quale deve risultare specificato l'appropriato codice tributo: "1712", mentre, entro il 16 febbraio 2018, il datore di lavoro o sostituto d'imposta dovrà necessariamente:

- determinare l'entità dell'imposta dovuta sulla rivalutazione effettivamente maturata nell'anno 2017;
e:
- corrispondere il saldo per un importo pari alla differenza tra l'imposta complessivamente dovuta e l'acconto già corrisposto entro il 18 dicembre 2017, mediante versamento utilizzando il mod. F24 e specificando l'appropriato codice tributo: "1713";

o:

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

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

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

Dal punto di vista procedurale, l'acconto dell'imposta sostitutiva con il *metodo previsionale* deve essere determinato nel modo seguente:

- *imposta inerente ai lavoratori dipendenti in forza al 30 novembre 2017* = [(fondo Tfr al 31 dicembre 2016 relativo ai lavoratori dipendenti presenti alla data del 30 novembre 2017) x (incremento dell'indice Istat al 31 dicembre 2016) x 90% x 17%];

più:

- imposta trattenuta sulle rivalutazioni dei rapporti di lavoro cessati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2017 e il 30 novembre 2017 [ammontare complessivo x 90%];

uguale:

- totale imposta sostitutiva da corrispondere in acconto.

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

Per il versamento dell'imposta sostitutiva, infatti, è anche possibile usufruire anche del credito che deriva dal prelievo anticipato sui trattamenti di fine rapporto, in quanto tale credito può essere utilizzato fino a compensazione dell'imposta sostitutiva dovuta e l'importo compensato non rileva per la determinazione del limite annuo massimo di compensazione.

Assenza dell'abuso di diritto nell'ambito della cessione del bene immobile pervenuto a seguito dell'assegnazione agevolata ai soci

Per l'art. 10-bis, comma 1, della L. 27 luglio 2000, n.212, e successive modificazioni, recante la "*Disciplina dell'abuso del diritto o elusione fiscale*", affinché un'operazione possa essere considerata *abusiva* l'Amministrazione Finanziaria deve identificare e provare il congiunto verificarsi di tre presupposti costitutivi:

- 1) 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";
- 2) l'assenza di "sostanza economica" dell'operazione o delle operazioni poste in essere consistenti in "fatti, atti e contratti, anche tra loro collegati, idonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali";
- 3) l'essenzialità del conseguimento di un "vantaggio fiscale".

La mancata presenza di uno dei tre presupposti costitutivi determina la sussistenza del "*giudizio di assenza di abusività*".

Inoltre, è opportuno tenere in considerazione che non possono, comunque, considerarsi abusive quelle operazioni che, pur presentando i tre elementi predetti, sono giustificate da valide ragioni extrafiscali non marginali (anche di ordine organizzativo o gestionale che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa e/o dell'attività professionale).

Nel caso di successiva cessione del bene immobile ottenuto tramite assegnazione agevolata, anche se si tratta di operazione priva di sostanza economica poiché il passaggio dell'assegnazione ai soci non ha altro scopo che produrre un vantaggio fiscale, non sempre configura un abuso del diritto, in quanto non realizza "essenzialmente vantaggi fiscali indebiti".

Infatti, l'art. 1, commi da 115 a 120, della L. 28 dicembre 2015, n. 208, (successivamente prorogato all'anno 2017) ha previsto un regime fiscale agevolato di carattere temporaneo per consentire l'assegnazione e la cessione agevolata ai soci di taluni beni immobili e beni mobili iscritti in pubblici registri, nonché per la trasformazione in società semplici delle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni, senza specificare specifiche condizioni da rispettare ad operazione intervenuta.

In altri termini, detta 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.

Se la società che si trova in una fase di liquidazione - in cui non è esercitata alcuna attività d'impresa, ma si è in presenza di una mera fase di chiusura dei rapporti di credito/debito verso terzi finalizzata alla cessazione dell'attività - gli immobili possono, in linea generale, rientrare nell'assegnazione agevolata, nel qual caso risulta rispettata la finalità della disciplina che intende favorire la fuoriuscita di quei beni che non sono direttamente utilizzati nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali.

L'eventuale cessione degli immobili, effettuata dai soci in un momento successivo all'avvenuta assegnazione, è una facoltà che non si deve ritenere vietata, con la conseguenza che il legittimo risparmio di imposta che deriva dall'operazione non è sindacabile ai sensi dell'art. 10-*bis* della citata L. 27 luglio 2000 n. 212.

Tale convincimento trova la sua ragion d'essere nella *ratio* della norma, diretta ad offrire l'opportunità - tramite l'assegnazione ai soci o anche la trasformazione in società semplice - di estromettere dal regime di impresa, 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.

Pertanto, il regime agevolativo si deve considerare finalizzato alla fuoriuscita dalle società di beni immobili che potenzialmente potrebbero poi essere nuovamente immessi nel mercato, favorendo così la circolazione degli stessi.

Pertanto, l'operazione di assegnazione dei beni con successiva cessione effettuata direttamente dai soci a terzi, si deve ritenere regolare e, quindi non in contrasto con le finalità delle norme fiscali e/o dei principi dell'ordinamento tributario.

Agenda

Scadenario dall'1 al 15 Dicembre 2017

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
1	ACCONTI IMPOSTE (SECONDA O UNICA RATA)-PERSONE GIURIDICHE Per i contribuenti persone giuridiche aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta, la cui chiusura è stabilita <i>per la fine del prossimo mese di gennaio</i> , inizia il termine, che si conclude alla fine del corrente mese, per procedere al pagamento degli acconti (seconda e/o unica rata), mediante versamento - direttamente o per il tramite degli intermediari abilitati - utilizzando il modello F24.	
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-ATTIVAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Inizia a decorrere, per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non coincidente con l'anno solare</i> che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino se risultano superati, nei periodi d'imposta 1° dicembre 2014-30 novembre 2015 e 1° dicembre 2015-30 novembre 2016, entrambi gli ammontari inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a € 5.164.568,99 e a € 1.032.913,80.	
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-CESSAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non coincidente con l'anno solare</i> che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino viene meno se nei precedenti periodi d'imposta 1° dicembre 2015-30 novembre 2016 e 1° dicembre 2016-30 novembre 2017, entrambi gli ammontari inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a € 5.164.568,99 e a € 1.032.913,80.	
1	VOUCHER PER L'INTERNAZIONALIZZAZIONE-MICRO, PICCOLE E MEDIE IMPRESE Alle ore 16:00 della data in esame, scade il termine per le micro, piccole e medie imprese costituite in forma societaria e relative reti, per procedere, utilizzando l'apposita procedura disponibile sul sito del Ministero dello sviluppo economico (www.mise.gov.it), alla compilazione delle istanze tendenti a ottenere la concessione del "Voucher per l'internazionalizzazione".	
5	ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle annotazioni eseguite <i>nel corso del mese precedente</i> , all'emissione e all'annotazione della fattura o della nota debito inerente alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.	
5	IVA E IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI - ANNOTAZIONE ABBONAMENTI Le società e le associazioni sportive dilettantistiche, le pro loco, le bande musicali, i cori e le compagnie teatrali amatoriali, nonché le associazioni filodrammatiche, di musica e danza popolare devono procedere ad eseguire l'annotazione nel previsto prospetto degli abbonamenti che sono stati rilasciati nel corso del mese precedente.	
7	AGENZIA DELLE DOGANE-DATI RELATIVI ALLA CONTABILITÀ Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi alle contabilità <i>del mese precedente</i> da parte di: - <i>destinatari registrati (ex operatori professionali e rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici;	

	<ul style="list-style-type: none"> - <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>	
11	<p>AGENZIA DELLE DOGANE E PRODOTTI ENERGETICI Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso <i>mese di ottobre (secondo mese precedente a quello in corso)</i> da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.</p>	
11	<p>IMPRESE DI ESERCIZIO CINEMATOGRAFICO Scade il termine, per le imprese che operano nell'ambito dell'esercizio cinematografico, per procedere a presentare alla Direzione Generale cinema del Ministero dei Beni e delle Attività culturali e del Turismo le istanze di concessione del contributo per gli investimenti inerenti al potenziamento del circuito delle sale cinematografiche e polifunzionali, posti in essere nel periodo dal 1° gennaio 2017 al 12 ottobre del medesimo anno.</p>	
11	<p>RIDUZIONE CONTRIBUTIVA IN RELAZIONE AI CONTRATTI DI SOLIDARIETÀ Per i datori di lavoro esercenti attività d'impresa, scade il termine per procedere a trasmettere, esclusivamente utilizzando la posta elettronica certificata, l'apposita istanza-riciesta di riduzione contributiva (Inps e Inpgi) in relazione ai contratti di solidarietà stipulati dall'1 gennaio 2016 al 30 novembre 2017, tenendo presente che le medesime risulteranno istruite in relazione all'ordine cronologico di invio o di presentazione.</p>	
13	<p>PREU-APPARECCHI DA INTRATTENIMENTO Gli esercenti attività di intrattenimento (cessionari di rete) ai quali Amministrazione Autonoma Monopoli di Stato (AAMS) ha rilasciato il nulla osta per gli apparecchi e i congegni da divertimento per il gioco lecito di cui all'art. 110, comma 6, del R.D. 773/1931 (Tulps), devono procedere al pagamento della <i>rata inerente al sesto periodo contabile</i> (novembre-dicembre), pari al 25% del prelievo erariale unico (PREU) sugli apparecchi da intrattenimento dovuto per il quarto periodo contabile (mesi di luglio e agosto), mediante versamento, utilizzando il modello F24.</p>	
14	<p>ELENCO DEI REVISORI DEI CONTI DEGLI ENTI LOCALI Alle ore 20:00 della data in esame, per i soggetti iscritti nell'elenco dei revisori dei conti degli enti locali, nel registro dei revisori contabili e/o all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, scade il termine per procedere a presentare esclusivamente tramite posta elettronica certificata al Ministero dell'Interno le richieste:</p> <ul style="list-style-type: none"> - per l'inserimento nell'Elenco dei revisori dei conti degli enti locali; 	

	<p><i>oppure:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - per mantenere l'iscrizione nel predetto elenco. 	
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 <i>nel corso del mese precedente, con riferimento a tale mese.</i></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 <i>nel corso del mese precedente.</i></p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-MANCATRO RICEVIMENTO DELLA FATTURA [F]</p> <p>I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui non è pervenuta la inerente fattura <i>entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione,</i> devono procedere all'emissione della prevista autofattura inerente alle operazioni poste in essere <i>nello scorso mese di agosto (terzo mese precedente a quello in corso).</i></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, se, ovviamente, non hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornalieri.</i></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>	
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, se, ovviamente, i medesimi risultano certificati dallo scontrino fiscale.</i> 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>DEPOSITI COMMERCIALI CHE SVOLGONO ATTIVITÀ NEL SETTORE DELL'ALCOLE E DELLE BEVANDE ALCOLICHE</p>	

	<p>Invio dei dati relativi alle contabilità dello scorso <i>mese di settembre (secondo mese precedente a quello in corso)</i> degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nei settori dell'alcole e delle bevande alcoliche, con esclusione del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra.</p>
15	<p>ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO 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 I soggetti passivi Iva, entro la data in esame, devono procedere ad emettere le fatture, <i>eventualmente anche in forma semplificata</i>, inerenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alle cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo all'identificazione degli operatori o dei soggetti tra i quali è stata posta in essere l'operazione nel corso del mese precedente; • alle cessioni comunitarie non imponibili che sono state effettuate nel corso del mese precedente; • alle prestazioni di servizi "generiche" non soggette all'imposta che risultano poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi di soggetti passivi stabiliti nel territorio di uno Stato membro dell'Unione europea diverso dall'Italia; • alle prestazioni di servizi "generiche" rese o ricevute (autofattura) da un soggetto passivo che risulta localizzato fuori dell'Unione europea poste in essere nel corso del mese precedente; • alle prestazioni di servizi identificabili tramite idonea documentazione, poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi dello stesso operatore economico o soggetto. <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>N.B.: si ritiene opportuno rammentare che i predetti documenti emessi devono necessariamente essere annotati entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettiva esecuzione delle operazioni stesse.</p> </div>
15	<p>FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00 Annotazione in modo cumulativo in un documento riepilogativo delle fatture emesse e/o ricevute, nonché delle autofatture emesse dal cessionario o committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente, di ammontare inferiore a € 300,00.</p>
15	<p>IMPRESE DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE COMMERCIALE O DI SERVIZI In presenza dell'avvenuto esercizio dell'apposita opzione, le imprese operanti nel settore della grande distribuzione commerciale o di servizi devono procedere all'invio telematico all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita e per ciascuna giornata, dell'entità dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, inerenti al mese precedente, in sostituzione dell'obbligo di certificazione tramite ricevuta o scontrino fiscale.</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	<p>PRODUTTORI AGRICOLI-CESSIONI AL MINUTO A PRIVATI CONSUMATORI</p> <p>I produttori agricoli, che hanno optato per l'applicazione del regime normale Iva, hanno la possibilità, per le cessioni di beni poste in essere nei riguardi di soggetti privati consumatori nel corso del mese precedente, di eseguire un'unica annotazione cumulativa nel registro Iva dei corrispettivi.</p>	

Indici & dati

Coefficienti di rivalutazione del 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
Agosto	15 ago.	14 set.	101,4	1,1	1,096710	0,822532	1,000	1,822532
Settembre	15 set.	14 ott.	101,1	0,8	0,797607	0,598205	1,125	1,723205
Ottobre	15 ott.	14 nov.	100,9	0,6	0,598205	0,448654	1,250	1,698684

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

Nel mese di ottobre 2017 il coefficiente per rivalutare le quote di Tfr-Trattamento di fine rapporto accantonate è risultato pari a **“1,698684”**.

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 (100,9), pari a “0,6” [100,9– 100,3], che consente di calcolare l'effettiva percentuale da considerare nei conteggi della rivalutazione che risulta pari a: 0,598205 [(100,9 : 100,3) x 100];
- a ridurre il valore dell'incidenza percentuale predetta al 75% e cioè da “0,598205” a “0,448654” (75% di 0,598205);
- ad aggiungere il tasso fisso dello 0,125 mensile (pari a 1,50 annuale) che per il mese in esame è pari

¹ Elaborazione dati aggiornata al 14 novembre 2017.

alla "1,250" [0,125 x 10];
in modo da pervenire all'individuazione del *coefficiente di rivalutazione* da applicare, nel periodo temporale di competenza, all'accantonamento del Tfr pari a "**1,698684**" [0,448654 + 1,250].

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	1,822532	1,220234	1,280374	1,280112	1,774648	2,730769	2,784827	2,159794	1,724907	3,105463
Settembre	15/9-14/10	1,723205	1,195093	1,125000	1,125000	1,617958	2,855769	2,909827	2,063881	1,626859	3,059750
Ottobre	15/10-14/11	1,698684	1,320093	1,390187	1,320028	1,672535	2,980769	3,332442	2,354566	1,807621	3,184750
Novembre	15/11-14/12		1,445093	1,375000	1,375000	1,586268	2,961538	3,531846	2,534794	1,988383	3,025228
Dicembre	15/12-14/1		1,795304	1,500000	1,500000	1,922535	3,302885	3,880058	2,935935	2,224907	3,036419

² Elaborazione dati aggiornata al 14 novembre 2017.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

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

³ Elaborazione dati aggiornata al 14 novembre 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	1,2	1,1	0,9		

⁴ Elaborazione dati aggiornata al 14 novembre 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	1,1	1,2	9,8		

⁵ Elaborazione dati aggiornata al 14 novembre 2017.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	48,790	47,773	46,445	42,629	40,630	38,146	36,956	35,030	33,309	33,402	34,924	36,026	38,810
1948	36,671	37,064	36,098	35,965	36,432	36,724	38,590	37,053	36,166	36,703	36,459	36,114	36,655
1949	35,619	35,811	35,654	35,147	35,182	35,584	36,602	36,166	36,343	37,163	37,070	37,355	36,124
1950	37,500	37,405	37,923	37,366	37,306	36,815	36,810	36,171	35,464	35,898	35,534	35,449	36,617
1951	34,953	34,339	34,153	33,397	33,357	32,917	32,930	33,047	33,060	32,969	32,768	32,785	33,375
1952	32,887	32,527	32,431	32,277	32,154	31,942	31,865	31,849	31,621	31,562	31,522	31,641	32,015
1953	31,689	31,629	31,633	31,327	31,141	31,053	31,522	31,613	31,471	31,350	31,199	31,272	31,405
1954	31,230	31,099	31,191	30,995	30,604	30,354	30,244	30,273	30,317	30,368	30,230	30,187	30,582
1955	30,197	30,266	30,197	29,950	29,678	29,481	29,588	29,539	29,630	29,637	29,512	29,316	29,748
1956	29,113	28,728	28,392	28,220	28,073	28,189	28,252	28,239	28,164	28,319	28,287	28,135	28,338
1957	27,862	28,029	28,167	28,186	28,085	28,029	27,859	27,834	27,706	27,482	27,289	27,133	27,800
1958	26,861	26,973	26,936	26,517	26,244	26,067	26,132	26,252	26,337	26,592	26,688	26,821	26,531
1959	26,716	26,793	26,867	26,819	26,745	26,750	26,782	26,742	26,612	26,436	26,271	26,189	26,640
1960	25,981	26,086	26,181	26,135	26,024	25,922	25,853	25,896	25,917	25,909	25,790	25,722	25,952
1961	25,518	25,506	25,490	25,336	25,248	25,207	25,238	25,190	25,114	25,077	24,889	24,774	25,215
1962	24,552	24,528	24,386	24,083	24,083	23,968	23,878	23,923	23,810	23,720	23,631	23,390	23,991
1963	23,006	22,594	22,493	22,373	22,373	22,373	22,393	22,354	22,138	21,926	21,926	21,793	22,314
1964	21,588	21,533	21,441	21,350	21,260	21,065	20,943	20,908	20,821	20,702	20,617	20,533	21,065
1965	20,433	20,400	20,351	20,302	20,237	20,188	20,124	20,107	20,075	20,060	20,044	19,964	20,188
1966	19,901	19,901	19,885	19,823	19,776	19,792	19,776	19,792	19,792	19,730	19,668	19,607	19,792
1967	19,557	19,576	19,538	19,499	19,461	19,423	19,385	19,347	19,272	19,290	19,290	19,290	19,404
1968	19,215	19,234	19,215	19,178	19,160	19,178	19,197	19,178	19,141	19,123	19,104	19,031	19,160
1969	18,976	18,976	18,903	18,814	18,778	18,707	18,584	18,532	18,480	18,394	18,326	18,241	18,636
1970	18,141	18,009	17,960	17,879	17,814	17,782	17,751	17,703	17,562	17,484	17,392	17,316	17,735
1971	17,252	17,201	17,118	17,069	16,971	16,922	16,858	16,826	16,715	16,637	16,590	16,559	16,890
1972	16,467	16,375	16,330	16,285	16,181	16,093	16,020	15,934	15,778	15,570	15,462	15,421	15,992
1973	15,236	15,093	14,966	14,791	14,584	14,489	14,418	14,348	14,279	14,120	13,964	13,737	14,489
1974	13,559	13,334	12,954	12,796	12,614	12,376	12,081	11,839	11,464	11,232	11,063	10,968	12,130
1975	10,840	10,716	10,703	10,556	10,488	10,383	10,323	10,269	10,175	10,048	9,963	9,869	10,353
1976	9,771	9,612	9,413	9,142	8,989	8,948	8,894	8,819	8,664	8,381	8,207	8,105	8,885
1977	8,077	7,898	7,780	7,699	7,601	7,530	7,473	7,423	7,343	7,265	7,160	7,125	7,523
1978	7,057	6,985	6,914	6,840	6,767	6,711	6,660	6,631	6,543	6,471	6,415	6,369	6,691
1979	6,248	6,157	6,082	5,983	5,908	5,849	5,796	5,740	5,602	5,474	5,405	5,317	5,781
1980	5,148	5,060	5,014	4,936	4,893	4,847	4,767	4,719	4,620	4,542	4,449	4,392	4,772
1981	4,334	4,257	4,197	4,139	4,082	4,040	4,007	3,980	3,924	3,848	3,784	3,746	4,020
1982	3,696	3,648	3,615	3,582	3,543	3,509	3,458	3,396	3,349	3,284	3,242	3,220	3,455
1983	3,175	3,133	3,105	3,073	3,043	3,026	2,997	2,986	2,947	2,899	2,869	2,856	3,005
1984	2,822	2,792	2,773	2,753	2,738	2,722	2,713	2,705	2,685	2,658	2,642	2,625	2,717
1985	2,598	2,571	2,553	2,531	2,517	2,504	2,496	2,490	2,480	2,451	2,433	2,417	2,502
1986	2,406	2,390	2,381	2,374	2,365	2,356	2,356	2,352	2,345	2,332	2,323	2,317	2,358

⁶ Elaborazione dati aggiornata al 14 novembre 2017.

Circ. n. 22/2017
Periodo 1-15 Dicembre 2017

1987	2,302	2,294	2,285	2,279	2,271	2,262	2,256	2,250	2,234	2,214	2,209	2,205	2,254
1988	2,193	2,187	2,178	2,170	2,165	2,157	2,152	2,142	2,131	2,115	2,097	2,090	2,148
1989	2,075	2,058	2,048	2,034	2,026	2,016	2,011	2,008	1,999	1,980	1,972	1,963	2,015
1990	1,950	1,937	1,930	1,922	1,917	1,910	1,902	1,890	1,879	1,864	1,852	1,845	1,899
1991	1,832	1,815	1,810	1,802	1,796	1,786	1,783	1,778	1,770	1,756	1,744	1,740	1,784
1992	1,726	1,722	1,715	1,707	1,699	1,693	1,690	1,689	1,683	1,673	1,664	1,661	1,693
1993	1,655	1,648	1,645	1,639	1,633	1,625	1,618	1,617	1,615	1,605	1,597	1,597	1,625
1994	1,588	1,582	1,579	1,575	1,569	1,566	1,562	1,559	1,555	1,546	1,540	1,535	1,563
1995	1,529	1,517	1,505	1,497	1,488	1,480	1,479	1,473	1,470	1,462	1,453	1,451	1,484
1996	1,449	1,445	1,441	1,432	1,427	1,424	1,427	1,425	1,421	1,420	1,416	1,414	1,428
1997	1,412	1,410	1,409	1,408	1,404	1,404	1,404	1,404	1,401	1,397	1,393	1,393	1,404
1998	1,389	1,385	1,385	1,383	1,380	1,379	1,379	1,378	1,376	1,374	1,373	1,373	1,379
1999	1,371	1,369	1,366	1,361	1,359	1,359	1,356	1,356	1,353	1,350	1,345	1,344	1,357
2000	1,343	1,337	1,333	1,332	1,328	1,324	1,321	1,321	1,319	1,315	1,310	1,308	1,324
2001	1,303	1,298	1,297	1,292	1,289	1,287	1,287	1,287	1,286	1,282	1,280	1,279	1,289
2002	1,274	1,269	1,266	1,263	1,261	1,258	1,257	1,255	1,253	1,250	1,247	1,246	1,258
2003	1,241	1,238	1,234	1,232	1,231	1,230	1,227	1,225	1,222	1,221	1,218	1,218	1,228
2004	1,216	1,212	1,211	1,208	1,206	1,203	1,202	1,200	1,200	1,200	1,198	1,198	1,204
2005	1,198	1,194	1,192	1,188	1,186	1,184	1,181	1,179	1,178	1,177	1,177	1,175	1,184
2006	1,172	1,169	1,167	1,165	1,161	1,160	1,157	1,156	1,156	1,157	1,156	1,156	1,161
2007	1,155	1,152	1,150	1,148	1,145	1,142	1,140	1,138	1,138	1,134	1,130	1,126	1,141
2008	1,122	1,120	1,114	1,111	1,106	1,101	1,096	1,095	1,097	1,097	1,101	1,103	1,106
2009	1,106	1,103	1,103	1,101	1,098	1,097	1,097	1,093	1,096	1,095	1,094	1,093	1,097
2010	1,091	1,089	1,087	1,083	1,082	1,082	1,078	1,076	1,079	1,077	1,076	1,072	1,081
2011	1,068	1,065	1,060	1,055	1,054	1,053	1,050	1,047	1,047	1,043	1,042	1,039	1,052
2012	1,035	1,031	1,027	1,022	1,023	1,021	1,020	1,016	1,016	1,016	1,018	1,015	1,021
2013	1,013	1,013	1,011	1,011	1,011	1,009	1,008	1,004	1,008	1,009	1,012	1,009	1,010
2014	1,007	1,008	1,008	1,006	1,007	1,006	1,007	1,005	1,009	1,008	1,010	1,010	1,008
2015	1,015	1,012	1,010	1,009	1,008	1,007	1,008	1,006	1,010	1,008	1,010	1,010	1,009
2016	1,012	1,014	1,013	1,013	1,012	1,010	1,009	1,007	1,009	1,009	1,009	1,006	1,010
2017	1,003	0,999	0,999	0,996	0,998	0,999	0,999	0,995	0,998	1,000			

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

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	4.779,0	4.677,3	4.544,5	4.162,9	3.963,0	3.714,6	3.595,6	3.403,0	3.230,9	3.240,2	3.392,4	3.502,6	3.781,0
1948	3.567,1	3.606,4	3.509,8	3.496,5	3.543,2	3.572,4	3.759,0	3.605,3	3.516,6	3.570,3	3.545,9	3.511,4	3.565,5
1949	3.461,9	3.481,1	3.465,4	3.414,7	3.418,2	3.458,4	3.560,2	3.516,6	3.534,3	3.616,3	3.607,0	3.635,5	3.512,4
1950	3.650,0	3.640,5	3.692,3	3.636,6	3.630,6	3.581,5	3.581,0	3.517,1	3.446,4	3.489,8	3.453,4	3.444,9	3.561,7
1951	3.395,3	3.333,9	3.315,3	3.239,7	3.235,7	3.191,7	3.193,0	3.204,7	3.206,0	3.196,9	3.176,8	3.178,5	3.237,5
1952	3.188,7	3.152,7	3.143,1	3.127,7	3.115,4	3.094,2	3.086,5	3.084,9	3.062,1	3.056,2	3.052,2	3.064,1	3.101,5
1953	3.068,9	3.062,9	3.063,3	3.032,7	3.014,1	3.005,3	3.052,2	3.061,3	3.047,1	3.035,0	3.019,9	3.027,2	3.040,5
1954	3.023,0	3.009,9	3.019,1	2.999,5	2.960,4	2.935,4	2.924,4	2.927,3	2.931,7	2.936,8	2.923,0	2.918,7	2.958,2
1955	2.919,7	2.926,6	2.919,7	2.895,0	2.867,8	2.848,1	2.858,8	2.853,9	2.863,0	2.863,7	2.851,2	2.831,6	2.874,8
1956	2.811,3	2.772,8	2.739,2	2.722,0	2.707,3	2.718,9	2.725,2	2.723,9	2.716,4	2.731,9	2.728,7	2.713,5	2.733,8
1957	2.686,2	2.702,9	2.716,7	2.718,6	2.708,5	2.702,9	2.685,9	2.683,4	2.670,6	2.648,2	2.628,9	2.613,3	2.680,0
1958	2.586,1	2.597,3	2.593,6	2.551,7	2.524,4	2.506,7	2.513,2	2.525,2	2.533,7	2.559,2	2.568,8	2.582,1	2.553,1
1959	2.571,6	2.579,3	2.586,7	2.581,9	2.574,5	2.575,0	2.578,2	2.574,2	2.561,2	2.543,6	2.527,1	2.518,9	2.564,0
1960	2.498,1	2.508,6	2.518,1	2.513,5	2.502,4	2.492,2	2.485,3	2.489,6	2.491,7	2.490,9	2.479,0	2.472,2	2.495,2
1961	2.451,8	2.450,6	2.449,0	2.433,6	2.424,8	2.420,7	2.423,8	2.419,0	2.411,4	2.407,7	2.388,9	2.377,4	2.421,5
1962	2.355,2	2.352,8	2.338,6	2.308,3	2.308,3	2.296,8	2.287,8	2.292,3	2.281,0	2.272,0	2.263,1	2.239,0	2.299,1
1963	2.200,6	2.159,4	2.149,3	2.137,3	2.137,3	2.137,3	2.139,3	2.135,4	2.113,8	2.092,6	2.092,6	2.079,3	2.131,4
1964	2.058,8	2.053,3	2.044,1	2.035,0	2.026,0	2.006,5	1.994,3	1.990,8	1.982,1	1.970,2	1.961,7	1.953,3	2.006,5
1965	1.943,3	1.940,0	1.935,1	1.930,2	1.923,7	1.918,8	1.912,4	1.910,7	1.907,5	1.906,0	1.904,4	1.896,4	1.918,8
1966	1.890,1	1.890,1	1.888,5	1.882,3	1.877,6	1.879,2	1.877,6	1.879,2	1.879,2	1.873,0	1.866,8	1.860,7	1.879,2
1967	1.855,7	1.857,6	1.853,8	1.849,9	1.846,1	1.842,3	1.838,5	1.834,7	1.827,2	1.829,0	1.829,0	1.829,0	1.840,4
1968	1.821,5	1.823,4	1.821,5	1.817,8	1.816,0	1.817,8	1.819,7	1.817,8	1.814,1	1.812,3	1.810,4	1.803,1	1.816,0
1969	1.797,6	1.797,6	1.790,3	1.781,4	1.777,8	1.770,7	1.758,4	1.753,2	1.748,0	1.739,4	1.732,6	1.724,1	1.763,6
1970	1.714,1	1.700,9	1.696,0	1.687,9	1.681,4	1.678,2	1.675,1	1.670,3	1.656,2	1.648,4	1.639,2	1.631,6	1.673,5
1971	1.625,2	1.620,1	1.611,8	1.606,9	1.597,1	1.592,2	1.585,8	1.582,6	1.571,5	1.563,7	1.559,0	1.555,9	1.589,0
1972	1.546,7	1.537,5	1.533,0	1.528,5	1.518,1	1.509,3	1.502,0	1.493,4	1.477,8	1.457,0	1.446,2	1.442,1	1.499,2
1973	1.423,6	1.409,3	1.396,6	1.379,1	1.358,4	1.348,9	1.341,8	1.334,8	1.327,9	1.312,0	1.296,4	1.273,7	1.348,9
1974	1.255,9	1.233,4	1.195,4	1.179,6	1.161,4	1.137,6	1.108,1	1.083,9	1.046,4	1.023,2	1.006,3	996,8	1.113,0
1975	984,0	971,6	970,3	955,6	948,8	938,3	932,3	926,9	917,5	904,8	896,3	886,9	935,3
1976	877,1	861,2	841,3	814,2	798,9	794,8	789,4	781,9	766,4	738,1	720,7	710,5	788,5
1977	707,7	689,8	678,0	669,9	660,1	653,0	647,3	642,3	634,3	626,5	616,0	612,5	652,3
1978	605,7	598,5	591,4	584,0	576,7	571,1	566,0	563,1	554,3	547,1	541,5	536,9	569,1
1979	524,8	515,7	508,2	498,3	490,8	484,9	479,6	474,0	460,2	447,4	440,5	431,7	478,1
1980	414,8	406,0	401,4	393,6	389,3	384,7	376,7	371,9	362,0	354,2	344,9	339,2	377,2
1981	333,4	325,7	319,7	313,9	308,2	304,0	300,7	298,0	292,4	284,8	278,4	274,6	302,0
1982	269,6	264,8	261,5	258,2	254,3	250,9	245,8	239,6	234,9	228,4	224,2	222,0	245,5
1983	217,5	213,3	210,5	207,3	204,3	202,6	199,7	198,6	194,7	189,9	186,9	185,6	200,5
1984	182,2	179,2	177,3	175,3	173,8	172,2	171,3	170,5	168,5	165,8	164,2	162,5	171,7
1985	159,8	157,1	155,3	153,1	151,7	150,4	149,6	149,0	148,0	145,1	143,3	141,7	150,2
1986	140,6	139,0	138,1	137,4	136,5	135,6	135,6	135,2	134,5	133,2	132,3	131,7	135,8

⁷ Elaborazione dati aggiornata al 14 novembre 2017.

Circ. n. 22/2017
Periodo 1-15 Dicembre 2017

1987	130,2	129,4	128,5	127,9	127,1	126,2	125,6	125,0	123,4	121,4	120,9	120,5	125,4
1988	119,3	118,7	117,8	117,0	116,5	115,7	115,2	114,2	113,1	111,5	109,7	109,0	114,8
1989	107,5	105,8	104,8	103,4	102,6	101,6	101,1	100,8	99,9	98,0	97,2	96,3	101,5
1990	95,0	93,7	93,0	92,2	91,7	91,0	90,2	89,0	87,9	86,4	85,2	84,5	89,9
1991	83,2	81,5	81,0	80,2	79,6	78,6	78,3	77,8	77,0	75,6	74,4	74,0	78,4
1992	72,6	72,2	71,5	70,7	69,9	69,3	69,0	68,9	68,3	67,3	66,4	66,1	69,3
1993	65,5	64,8	64,5	63,9	63,3	62,5	61,8	61,7	61,5	60,5	59,7	59,7	62,5
1994	58,8	58,2	57,9	57,5	56,9	56,6	56,2	55,9	55,5	54,6	54,0	53,5	56,3
1995	52,9	51,7	50,5	49,7	48,8	48,0	47,9	47,3	47,0	46,2	45,3	45,1	48,4
1996	44,9	44,5	44,1	43,2	42,7	42,4	42,7	42,5	42,1	42,0	41,6	41,4	42,8
1997	41,2	41,0	40,9	40,8	40,4	40,4	40,4	40,4	40,1	39,7	39,3	39,3	40,4
1998	38,9	38,5	38,5	38,3	38,0	37,9	37,9	37,8	37,6	37,4	37,3	37,3	37,9
1999	37,1	36,9	36,6	36,1	35,9	35,9	35,6	35,6	35,3	35,0	34,5	34,4	35,7
2000	34,3	33,7	33,3	33,2	32,8	32,4	32,1	32,1	31,9	31,5	31,0	30,8	32,4
2001	30,3	29,8	29,7	29,2	28,9	28,7	28,7	28,7	28,6	28,2	28,0	27,9	28,9
2002	27,4	26,9	26,6	26,3	26,1	25,8	25,7	25,5	25,3	25,0	24,7	24,6	25,8
2003	24,1	23,8	23,4	23,2	23,1	23,0	22,7	22,5	22,2	22,1	21,8	21,8	22,8
2004	21,6	21,2	21,1	20,8	20,6	20,3	20,2	20,0	20,0	20,0	19,8	19,8	20,4
2005	19,8	19,4	19,2	18,8	18,6	18,4	18,1	17,9	17,8	17,7	17,7	17,5	18,4
2006	17,2	16,9	16,7	16,5	16,1	16,0	15,7	15,6	15,6	15,7	15,6	15,6	16,1
2007	15,5	15,2	15,0	14,8	14,5	14,2	14,0	13,8	13,8	13,4	13,0	12,6	14,1
2008	12,2	12,0	11,4	11,1	10,6	10,1	9,6	9,5	9,7	9,7	10,1	10,3	10,6
2009	10,6	10,3	10,3	10,1	9,8	9,7	9,7	9,3	9,6	9,5	9,4	9,3	9,7
2010	9,1	8,9	8,7	8,3	8,2	8,2	7,8	7,6	7,9	7,7	7,6	7,2	8,1
2011	6,8	6,5	6,0	5,5	5,4	5,3	5,0	4,7	4,7	4,3	4,2	3,9	5,2
2012	3,5	3,1	2,7	2,2	2,3	2,1	2,0	1,6	1,6	1,6	1,8	1,5	2,1
2013	1,3	1,3	1,1	1,1	1,1	0,9	0,8	0,4	0,8	0,9	1,2	0,9	1,0
2014	0,7	0,8	0,8	0,6	0,7	0,6	0,7	0,5	0,9	0,8	1,0	1,0	0,8
2015	1,5	1,2	1,0	0,9	0,8	0,7	0,8	0,6	1,0	0,8	1,0	1,0	0,9
2016	1,2	1,4	1,3	1,3	1,2	1,0	0,9	0,7	0,9	0,9	0,9	0,6	1,0
2017	0,3	-0,1	-0,1	-0,4	-0,2	-0,1	-0,1	-0,5	-0,2	0,0			

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

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
1991	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,7559	1,7436	1,7393
1992	1,7258	1,7211	1,7138	1,7066	1,6979	1,6921	1,6893	1,6879	1,6824	1,6726	1,6628	1,6602
1993	1,6541	1,6477	1,6446	1,6382	1,6318	1,6240	1,6179	1,6162	1,6148	1,6040	1,5964	1,5964
1994	1,5874	1,5816	1,5786	1,5742	1,5683	1,5655	1,5611	1,5583	1,5539	1,5454	1,5398	1,5342
1995	1,5286	1,5164	1,5043	1,4963	1,4870	1,4793	1,4779	1,4727	1,4690	1,4615	1,4526	1,4502
1996	1,4483	1,4441	1,4400	1,4316	1,4261	1,4234	1,4261	1,4248	1,4206	1,4192	1,4152	1,4138
1997	1,4111	1,4098	1,4085	1,4071	1,4031	1,4031	1,4031	1,4031	1,4005	1,3965	1,3927	1,3927
1998	1,3887	1,3848	1,3848	1,3822	1,3797	1,3784	1,3784	1,3771	1,3758	1,3732	1,3721	1,3721
1999	1,3708	1,3682	1,3658	1,3607	1,3581	1,3581	1,3557	1,3557	1,3520	1,3495	1,3446	1,3435
2000	1,3422	1,3361	1,3325	1,3313	1,3277	1,3231	1,3207	1,3207	1,3183	1,3149	1,3091	1,3079
2001	1,3021	1,2976	1,2964	1,2919	1,2886	1,2863	1,2863	1,2863	1,2852	1,2819	1,2797	1,2786
2002	1,2731	1,2687	1,2655	1,2622	1,2601	1,2580	1,2569	1,2548	1,2527	1,2495	1,2463	1,2453
2003	1,2401	1,2380	1,2339	1,2318	1,2308	1,2298	1,2267	1,2247	1,2217	1,2207	1,2177	1,2177
2004	1,2157	1,2117	1,2107	1,2078	1,2058	1,2029	1,2019	1,2000	1,2000	1,2000	1,1970	1,1970
2005	1,1970	1,1932	1,1913	1,1875	1,1856	1,1837	1,1808	1,1790	1,1780	1,1762	1,1762	1,1743
2006	1,1715	1,1687	1,1669	1,1642	1,1605	1,1596	1,1569	1,1551	1,1551	1,1569	1,1560	1,1551
2007	1,1542	1,1515	1,1497	1,1479	1,1444	1,1418	1,1391	1,1374	1,1374	1,1339	1,1296	1,1253
2008	1,1219	1,1194	1,1135	1,1110	1,1052	1,1003	1,0954	1,0946	1,0970	1,0970	1,1011	1,1027
2009	1,1052	1,1027	1,1027	1,1003	1,0978	1,0962	1,0962	1,0922	1,0954	1,0946	1,0938	1,0922
2010	1,0905	1,0889	1,0865	1,0826	1,0818	1,0818	1,0779	1,0755	1,0786	1,0763	1,0755	1,0716
2011	1,0674	1,0643	1,0601	1,0549	1,0539	1,0528	1,0498	1,0467	1,0467	1,0427	1,0417	1,0387
2012	1,0347	1,0307	1,0268	1,0220	1,0229	1,0210	1,0200	1,0152	1,0152	1,0152	1,0172	1,0143
2013	1,0124	1,0124	1,0105	1,0105	1,0105	1,0086	1,0077	1,0039	1,0077	1,0086	1,0114	1,0086
2014	1,0067	1,0077	1,0077	1,0058	1,0067	1,0058	1,0067	1,0049	1,0086	1,0077	1,0096	1,0096
2015	1,0143	1,0114	1,0096	1,0086	1,0077	1,0067	1,0077	1,0058	1,0096	1,0077	1,0096	1,0096
2016	1,0120	1,0141	1,0131	1,0131	1,0120	1,0100	1,0090	1,0070	1,0090	1,0090	1,0090	1,0060
2017	1,0030	0,9990	0,9990	0,9961	0,9980	0,9990	0,9990	0,9951	0,9980	1,0000		

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

Scheda operativa

Regime Irpef inerente trasferte o missioni per un lavoratore dipendente

Luogo di svolgimento delle attività	Trattamento fiscale delle indennità e/o dei rimborsi spese
<i>territorio del Comune in cui risulta ubicata la sede di lavoro</i>	Le indennità, <i>compresi i rimborsi chilometrici</i> , concorrono a formare il reddito, tenendo in considerazione che tale modalità non trova applicazione per quanto attiene alle rifusioni di spese di trasporto, che risultano comprovate da documenti provenienti dal vettore.
<i>fuori dal territorio comunale in cui risulta ubicata la sede di lavoro</i>	<p>Sono operativi diversi sistemi di tassazione, in relazione al tipo di rimborso (analitico, forfetario o misto) che risulta applicato.</p> <p>Per quanto attiene ai <i>rimborsi chilometrici</i> erogati per lo svolgimento dell'attività lavorativa in un Comune diverso da quello in cui è situata la sede di lavoro, si devono ritenere fiscalmente esenti da imposizione, se:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per la determinazione dell'entità dell'indennità viene fatto riferimento alle tabelle Aci, avuto riguardo: <ul style="list-style-type: none"> - alla percorrenza; - al tipo di automezzo utilizzato dal lavoratore dipendente; e: - al costo chilometrico conteggiato in relazione al tipo di autovettura; • la predetta situazione risulta dalla specifica documentazione conservata dal datore di lavoro, come a titolo meramente indicativo una "nota spese" o un "dettaglio della trasferta" (al riguardo, vedere: circolare ministero finanze 23 dicembre 1997, n. 326/E, risoluzioni ministero finanze 23 marzo 1999, n. 54/E e 13 dicembre 2000, n. 191/E, nonché risoluzioni Agenzia delle entrate 16 luglio 2002, n. 232/E, 25 febbraio 2009, n. 53/E e 30 ottobre 2015, n. 92/E).

con l'accortezza di valutare con obiettività le distanze e, quindi:

<i>se la distanza percorsa dal lavoratore dipendente per raggiungere la località di missione dalla propria residenza o domicilio risulta di entità</i>	<i>il rimborso chilometrico che viene riconosciuto al lavoratore dipendente, in relazione delle tabelle Aci), risulta complessivamente</i>	<i>il trattamento fiscale del rimborso chilometrico che viene in concreto erogato deve necessariamente essere considerato</i>
inferiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio	minore	<i>non imponibile</i> a norma dell'art. 51, comma 5, secondo periodo, del Tuir
superiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio	maggiore	<i>imponibile</i> a norma dell'art. 51, comma 1, del Tuir.

Dossier Casi e Contabilità

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

I datori di lavoro, nella loro qualità di sostituti d'imposta, sono tenuti a corrispondere, *entro il 18 dicembre 2017 (in quanto il giorno 16 cade di sabato)*, l'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il Tfr-trattamento di fine rapporto consolidato al 31 dicembre 2016 e maturata nel corso dell'anno successivo, esclusivamente nell'ipotesi in cui il Tfr sia mantenuto in azienda (ancorché "girato" al fondo di Tesoreria dell'Inps per le aziende con almeno 50 dipendenti).

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

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

Infatti:

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

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

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

----- 18 dicembre 2017 -----		
Erario c/ imposta sostitutiva Tfr- trattamento di fine rapporto (stato patrimoniale)	a	Banca c/c o C/c postale (stato patrimoniale) 1.250,00

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

----- 31 dicembre 2017 -----		
Accantonamento Tfr (Conto economico)	a	Diversi 26.600,00
	a	Fondo trattamento di fine rapporto 24.900,00 (stato patrimoniale)
	a	Erario c/imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine

rapporto 1.700,00
(stato patrimoniale)

- per il versamento del saldo dell'imposta sostitutiva, che deve essere eseguito entro il giorno 16 del mese di febbraio dell'anno successivo a quello di riferimento (per il 2017, come detto, entro il 16 febbraio 2018), ipotizzato pari a € 450,00, la rilevazione assumerà la seguente articolazione:

----- 16 febbraio 2018 -----

Erario c/ imposta sostitutiva Tfr- trattamento di fine rapporto (stato patrimoniale)	a	Banca c/c o C/c postale (stato patrimoniale)	450,00
--	---	---	--------

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

Caso – si ipotizzi che l'ammontare dell'imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto da contabilizzare alla fine del periodo d'imposta sia pari a € 1.100,00 e che, entro il 18 dicembre 2017 è stato corrisposto un acconto pari a € 1.250,00.

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

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

----- 31 dicembre 2017 -----

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

Al momento dell'utilizzo del credito dell'imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto (per ipotesi in sede di versamento dei contributi Inps relativi al mese di dicembre 2017 per € 1.450,00) la scrittura contabile risulterà così impostata:

----- 16 gennaio 2018 -----

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

Calcolo e versamento del saldo Imu

Il pagamento dell'Imu, ai sensi dell'art. 9, del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, deve avvenire, come regola, in due rate, di cui:

- *la prima*, a titolo di acconto, entro il 16 giugno;
- *la seconda*, per il saldo, entro il 16 dicembre.

A livello operativo, la determinazione dell'entità di tributo dovuto deve essere effettuato:

- *per l'acconto*, in relazione alle aliquote e detrazioni che risultavano vigenti per l'anno precedente;
- *per il saldo*, sulla base di quanto deliberato dal Comune interessato e pubblicato sul sito Internet del Ministero dell'economia e delle finanze, tenendo presente che nell'ipotesi in cui risultasse mancante tale informazione, si renderebbero operative le aliquote applicabili per l'anno precedente, unitamente alle eventuali inerenti detrazioni;

applicando le previste aliquote demandate alla potestà regolamentare dei Comuni, unitamente all'eventuale riconoscimento di detrazioni e riduzioni al sussistere di specifiche e/o particolari situazioni, tenendo, in ogni caso, anche presente che quelle "base" fissate sono:

- *aliquota ordinaria*, applicabile alla generalità dei casi, pari al 7,6‰;
- *aliquota ridotta o particolare*, stabilita per le abitazioni principali di lusso e relative pertinenze, pari al 4‰.

Ne deriva, pertanto, che per poter stabilire con certezza l'entità da corrispondere per il saldo dell'anno in corso si deve:

1. controllare se la delibera comunale è stata pubblicata entro il termine previsto, al fine di rilevare sia l'aliquota da applicare, sia le eventuali detrazioni o riduzioni che possono essere applicate;
2. individuare l'entità da dover corrispondere a titolo di rata da considerare a saldo e, se del caso, a conguaglio del tributo dovuto per l'anno in corso.

La *base imponibile* su cui conteggiare l'Imu dovuta, nella maggioranza delle situazioni, è costituita:

- *per i fabbricati*, dal valore derivante dall'applicazione, alla rendita catastale rivalutata iscritta in Catasto al 1° gennaio (RC), dei previsti moltiplicatori e cioè:

Riferimenti catastali	Moltiplicatori Imu applicabili	Base imponibile Imu
A (escluso A/10) C/2 C/6 C/7	160 - A-Beni immobili ad uso abitativo (escluso A/10) 160 - C/2-Cantine, locali di deposito 160 - C/6-Autorimesse e posti auto 160 - C/7-Tettoie	(160 x RC x 105) : 100 = RC x 168
A/10 D/5	80 - A/10-Uffici e studi privati 80 - D/5-Banche e assicurazioni	(80 x RC x 105) : 100 = RC x 84
B C/3 C/4 C/5	140 - B-Residenze collettive (<i>gruppo B</i>) 140 - C/3-Laboratori artigiani 140 - C/4-Fabbricati e locali per esercizi sportive (come ad es.: palestre) 140 - C/5-Stabilimenti balneari e di acque curative	(140 x RC x 105) : 100 = RC x 147
C/1	55 - C/1-Negozi e botteghe	(55 x RC x 105) : 100 = RC x 57,75
D (escluso D/5)	65 - Immobili a destinazione speciale (<i>gruppo D</i>)	(65 x RC x 105) : 100 = RC x 68,25

Avvertenza: la base imponibile determinata seguendo le regole predette, è ridotta sia per gli immobili d'interesse storico artistico, sia per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e, in concreto, non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale risulta sussistente tale situazione, mentre per gli immobili che risultano in corso di costruzione o ricostruzione o ristrutturazione, l'Imu

deve essere calcolata in relazione al valore dell'area edificabile, fino al momento di ultimazione dei lavori o, se precedente, fino alla data in cui lo stesso inizia ad essere utilizzato.

tenendo presente che:

- per le abitazioni principali e relative pertinenze, non trova applicazione, a eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 per le quali continuano a operare sia l'aliquota agevolata, sia la prevista detrazione di € 200,00;
- per pertinenze dell'abitazione principale si devono intendere quelle esclusivamente classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di una unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo. Tale abolizione interessa anche le unità immobiliari assimilate all'abitazione principale per legge o per regolamento del Comune;
- per gli immobili locati a canone concordato di cui alla L. 9 dicembre 1998, n. 431, l'imposta deve essere determinata applicando l'aliquota stabilita dal Comune interessato, ridotta al 75%;
- per i cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato e iscritti all'Aire-Anagrafe degli italiani residenti all'estero, già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza, viene considerata direttamente adibita ad abitazione principale una ed una sola unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata o data in comodato d'uso. Al riguardo, si deve considerare abitazione principale l'immobile, di proprietà anche parziale del coniuge residente temporaneamente all'estero per motivi di lavoro e iscritto all'Aire, in cui risiede anagraficamente e dimora abitualmente il nucleo familiare composto dall'altro coniuge e dagli eventuali figli conviventi e che costituiva abitazione principale dell'intero nucleo familiare prima del trasferimento all'estero;
- per i beni immobili classificabili nel gruppo "D" che non risultano iscritti in Catasto e, quindi, che sono sprovvisti della prescritta rendita catastale, se sono interamente posseduti da esercenti attività d'impresa con distinta contabilizzazione, applicando al valore contabile gli appositi coefficienti annualmente aggiornati fino al periodo d'imposta nel quale detti beni vengono iscritti in Catasto con l'attribuzione della coerente rendita. Pertanto, per detti beni, ai fini della determinazione della base imponibile 2017, i coefficienti sono stati diffusi con il decreto direttoriale del 14 aprile 2017 che sono:

Fabbricati classificabili nel gruppo catastale "D": coefficienti di aggiornamento		
per l'anno 2017 = 1,01	per l'anno 2016 = 1,01	per l'anno 2015 = 1,01
per l'anno 2014 = 1,01	per l'anno 2013 = 1,02	per l'anno 2012 = 1,04
per l'anno 2011 = 1,07	per l'anno 2010 = 1,09	per l'anno 2009 = 1,10
per l'anno 2008 = 1,14	per l'anno 2007 = 1,18	per l'anno 2006 = 1,21
per l'anno 2005 = 1,25	per l'anno 2004 = 1,32	per l'anno 2003 = 1,37
per l'anno 2002 = 1,42	per l'anno 2001 = 1,45	per l'anno 2000 = 1,50
per l'anno 1999 = 1,52	per l'anno 1998 = 1,54	per l'anno 1997 = 1,58
per l'anno 1996 = 1,63	per l'anno 1995 = 1,68	per l'anno 1994 = 1,73
per l'anno 1993 = 1,77	per l'anno 1992 = 1,78	per l'anno 1991 = 1,82

per l'anno 1990 = 1,91	per l'anno 1989 = 1,99	per l'anno 1988 = 2,08
per l'anno 1987 = 2,25	per l'anno 1986 = 2,43	per l'anno 1985 = 2,60
per l'anno 1984 = 2,77	per l'anno 1983 = 2,94	per l'anno 1982 e anni precedenti = 3,12

- *per le aree fabbricabili*, dal valore venale o commerciale al 1° gennaio dell'anno di riferimento. In concreto, per individuare la base imponibile ai fini Imu delle *aree fabbricabili*, o, meglio, per calcolare gli importi da corrispondere, si deve necessariamente fare riferimento al valore venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione, tenendo in considerazione:

- la zona territoriale di ubicazione;
- l'indice di edificabilità;
- la destinazione d'uso consentita;
- gli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione;
- i prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

La definizione dei valori commerciali ai quali si deve far riferimento per l'Imu dovuta compete a ciascun singolo Comune, che deve specificare le modalità di applicazione dei criteri stabiliti con delibera della giunta comunale.

La base imponibile, in ogni caso, non cambia nell'ipotesi di utilizzazione edificatoria dell'area.

Infatti, in presenza di:

- demolizione del fabbricato;
- interventi di restauro e risanamento conservativo;
- ristrutturazione;

la base imponibile rimane costituita dal solo valore dell'area, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione, o, se antecedente, fino alla data in cui il bene immobile viene, comunque, utilizzato;

- *per i terreni agricoli*, dal valore risultante dall'applicazione, al reddito dominicale rivalutato, dei moltiplicatori che sono previsti a livello normativo. Di regola, per calcolare la base imponibile ai fini Imu per i terreni è necessario:

- verificare il reddito dominicale al 1° gennaio dell'anno di imposta;
- rivalutare il reddito dominicale al 25%;
- moltiplicare del valore così ottenuto per il moltiplicatore 135;

tenendo in considerazione che per coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, di norma, sussiste l'esenzione Imu, a prescindere dall'ubicazione dei terreni, mentre per coloro non rivestono tali qualifiche è necessario, invece, tener conto dell'ubicazione del terreno.

Se questo si trova al di fuori delle isole minori e dei Comuni comunque esenti in quanto montani o parzialmente montani, la base imponibile corrisponde al reddito dominicale rivalutato del 25% e moltiplicato per 135.

In altri termini e, in generale, per individuare l'entità di tributo dovuto per i beni immobili è necessario:

- determinare la rendita catastale rivalutata ai fini l'*Imu-imposta municipale propria*:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Rendita} \\ \text{catastale} \\ \text{rivalutata ai} \\ \text{fini} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Rendita catastale (come} \\ \text{risulta dalla visura} \\ \text{catastale)} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{Rivalutazione} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{Maggiorazione} \\ \text{moltiplicatore} \\ \hline \end{array}$$

160	Beni classificati gruppo A – da A1 a A11 (abitazioni di tipo: signorile, civile, economico, popolari, ultrapopolari, rurali, villini, ville, castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici, alloggi tipici dei luoghi), con esclusione delle categorie A/10 (uffici e studi privati)
160	Beni classificati categorie C/2, C/6, C/7 (magazzini e locali di deposito, stalle, scuderie, rimesse, autorimesse, tettoie chiuse o aperte)
140	Beni classificati gruppo B da B1 a B8 (Collegi e convitti, case di cura e ospedali non a scopo di lucro, prigionieri e riformatori, uffici pubblici, scuole e laboratori, biblioteche, musei, gallerie, accademie, circoli, ecc.)
140	Beni classificati categorie C/3, C/4, C/5 (laboratori per arti e mestieri, fabbricati e locali per esercizi sportivi, stabilimenti balneari e di acque curative)
80	Beni classificati categoria catastale D/5 (banche, assicurazioni)
80	Beni classificati categoria catastale A/10 (uffici e studi privati)
65	Beni classificati gruppo catastale D da D1 a D10 (opifici, alberghi, teatri, banche, cinema, palestre, stabilimenti balneari, ecc.), a eccezione dei beni di cui alla categoria catastale D/5. Riscontrare operatività pratica nei regolamenti comunali
55	Beni classificati categoria C/1 (negozi e botteghe)

- calcolo del valore catastale ai fini l'*Imu-imposta municipale propria*:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Valore} \\ \text{catastale di} \\ \text{riferimento ai} \\ \text{fini dell'Imu} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Rendita catastale} \\ \text{rivalutata ai fini} \\ \text{dell'Imu} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline 100 \\ \hline \end{array}$$

- conteggio dell'ammontare dell'*Imu-imposta municipale propria* dovuta:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Ammontare di} \\ \text{Imu dovuta} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Valore catastale di} \\ \text{riferimento ai fini} \\ \text{dell'Imu} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{Valore} \\ \text{dell'aliquota} \\ \text{di competenza} \\ \hline \end{array} : \begin{array}{|c|} \hline 100 \\ \hline \end{array}$$

tenendo presente che la base imponibile è ridotta a metà per:

- gli immobili considerati di interesse storico o artistico, vincolati dalle Belle arti ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative in materia di beni culturali e ambientali;
- gli immobili inagibili o inabilitati e/o di fatto non utilizzati: come chiarito dall'interpello parlamentare del gennaio 2014 n.5-01805: "l'inagibilità o inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario che allega idonea documentazione alla dichiarazione oppure presenta un'autocertificazione. Viene inoltre confermata la possibilità per i comuni di disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione." In ogni caso l'agevolazione fiscale riguarda solo il periodo dell'anno in cui permangono le condizioni di inagibilità e/o di inabilità;
- i fabbricati concessi in comodato a parenti entro il 1° grado che la utilizzano come abitazione principale.

L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota di titolarità ed ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso.

Il mese durante il quale il possesso si è protratto per almeno 15 giorni è computato per intero.

Un sistema semplice per affrontare il calcolo della propria posizione Imu prevede i seguenti passi:

- verifica della propria situazione al 1° gennaio di ogni anno;
- riscontro del pagamento della prima rata entro il 16 giugno;
- valutazione della propria situazione nel secondo semestre dell'anno in corso;
- ricalcolo, all'atto del pagamento, della seconda rata a saldo del tributo dovuto;

come meglio evidenziato nelle seguenti due ipotesi.

Prima ipotesi: unità immobiliare acquistata il 3 aprile dell'anno in corso (*mesi di possesso nell'anno: 9 da aprile a dicembre*);

- situazione al 1° gennaio: non proprietario;
- prima rata: 100% di 3/12 dell'Imu annuale;
- situazione secondo semestre: proprietario;
- seconda rata: 6/12 dell'Imu annuale (in concreto 9/12 dell'Imu annuale dovuta *meno* prima rata pari a 3/12).

* * *

Seconda ipotesi: unità immobiliare acquistata da un contribuente il 12 febbraio dell'anno precedente, deceduto il 24 agosto dell'anno in corso (*mesi di possesso nell'anno: 7*);

- situazione al 1° gennaio: non proprietario;
- prima rata: 100% di 5/12 dell'Imu annuale;
- situazione secondo semestre: proprietario fino al decesso (24 agosto);
- *seconda rata a carico dell'erede:*
 - a nome del defunto: 2/12 dell'Imu annuale (in concreto 7/12 dell'Imu annuale dovuta *meno* prima rata pari a 5/12);
 - per se stesso: 4/12 dell'Imu annuale per quota di eredità.

Il versamento del saldo Imu deve essere effettuato a favore del Comune in cui risulta ubicato il bene oggetto di tassazione utilizzando:

- l'apposito bollettino di conto corrente postale, utilizzabile sia in forma cartacea, sia utilizzando il canale telematico di Poste S.p.A., tenendo presente che:
 - con tale bollettino è possibile effettuare il versamento di competenza di un solo Comune anche se riferito a più immobili. Ne deriva, quindi, se i Comuni destinatari sono più di uno, si rende necessario l'uso di più bollettini;
 - il numero di conto corrente, valido per tutti i Comuni, è il seguente: "1008857615";
- il modello F24, specificando, nel campo "codice ente/codice comune", l'inerente "codice catastale" (es.: per Milano: F205), tenendo presente che:

