
Circolare di studio n. 8/2018

Periodo 1 - 15 Maggio 2018

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

Sommario

Bene a sapersi	3
Prossime scadenze e modalità operative per la definizione agevolata dei ruoli o della rottamazione delle cartelle.....	3
Bonus verde anche per piante e altri vegetali in vasi	4
Trattamento fiscale della plusvalenza da cessione dell'unica azienda detenuta da un'impresa familiare.....	5
Canoni di locazione dei beni immobili non riscossi.....	6
Deducibilità delle spese di manutenzione ordinaria e straordinaria su beni aziendali e di terzi	7
Agenda.....	11
Scadenario dall'1 al 15 Maggio 2018.....	11
Indici & dati.....	17
Coefficienti di rivalutazione del TFR.....	17
TFR-Serie storiche	17
Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati	18
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.....	19
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti	20
Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947.....	21
Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati	23
Coefficienti per la rivalutazione dei crediti di lavoro maturati e pagati dopo il 1° novembre 1991	25
Dossier Casi e Contabilità	26
Plusvalenze rateizzabili e non da cessione di beni strumentali a titolo oneroso	26
Ventilazione corrispettivi in relazione alle aliquote Iva.....	27

Bene a sapersi

Prossime scadenze e modalità operative per la definizione agevolata dei ruoli o della rottamazione delle cartelle

Ai fini operativi, dopo che il contribuente interessato ha provveduto a presentare *l'istanza-dichiarazione della definizione agevolata* entro il 15 maggio 2018, l'Agente della riscossione procederà a segnalare l'esito e le modalità di regolarizzazione.

Infatti, a coloro che hanno presentato la *domanda di adesione* per carichi relativi al periodo:

- *dal 1° gennaio al 30 settembre 2017*, Agenzia delle entrate-Riscossione provvederà a inviare una comunicazione entro il 30 giugno 2018, con indicato:
 - *nell'ipotesi di accoglimento della domanda*:
 - dell'importo delle somme dovute ai fini della definizione agevolata;
 - della scadenza delle eventuali rate;oltre ai bollettini da utilizzare per il pagamento.
L'esecuzione dei pagamenti delle somme dovute, può avvenire:
 - in un'unica soluzione;
 - oppure, in un massimo di 5 rate di pari importo, di cui:
 - la prima delle quali entro il 31 luglio 2018;
 - l'ultima, entro il 28 febbraio 2019;
 - *nel caso di diniego della domanda*, le specifiche motivazioni, tra quelle previste dalla legge, che non rendono "rottamabile" il debito (cartella/avviso) indicato dal contribuente nella domanda di adesione;
- *dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2016*, Agenzia delle entrate-Riscossione provvederà a inviare una comunicazione entro il 30 settembre 2018, con indicato nell'ipotesi di:
 - *nell'ipotesi di accoglimento della domanda*:
 - dell'importo delle somme dovute ai fini della definizione agevolata;
 - della scadenza delle eventuali rate;oltre ai bollettini da utilizzare per il pagamento.
L'esecuzione dei pagamenti delle somme dovute, può avvenire:
 - in un'unica soluzione;
 - oppure, in un massimo di 3 rate di pari importo, di cui:
 - la prima, entro il 31 ottobre 2018, nella misura del 40%;
 - la seconda entro il 30 novembre 2018, nella misura del 40%;
 - l'ultima, entro il 28 febbraio 2019, nella misura del 20%;
 - *nel caso di diniego della domanda*, le specifiche motivazioni, tra quelle previste dalla legge, che non rendono "rottamabile" il debito (cartella/avviso) indicato dal contribuente nella domanda di adesione;
mentre per:
- *coloro che avevano una rateizzazione in essere al 24 ottobre 2016 e non sono risultati in regola con il pagamento delle rate scadute al 31 dicembre 2016*, Agenzia delle entrate-Riscossione invierà:
 - *una prima comunicazione entro il 30 giugno 2018*, con specificato l'ammontare delle rate scadute, in quanto, al riguardo, è necessario tenere in considerazione che è stata prevista come "*condizione necessaria*" per poter accedere al beneficio della "rottamazione" che il pagamento dell'importo residuo riferito alle rate scadute al 31 dicembre 2016, risulti effettivamente eseguito in *un'unica soluzione* entro il 31 luglio 2018.
Ne deriva, di conseguenza, che nell'ipotesi di:
 - mancato pagamento;
 - pagamento insufficiente;

o, anche:

- tardivo pagamento;
della predetta somma, l'istanza di definizione agevolata non sarà accolta;
- una seconda comunicazione entro il 30 settembre 2018, con specificato nell'ipotesi di:
 - *accoglimento della domanda*:
 - dell'importo delle somme dovute ai fini della definizione agevolata;
 - della scadenza delle eventuali rate;
oltre ai bollettini da utilizzare per il pagamento.
L'esecuzione dei pagamenti delle somme dovute, può avvenire:
 - in un'unica soluzione;
oppure, in un massimo di 3 rate di pari importo, di cui:
 - la prima, entro il 31 ottobre 2018, nella misura del 40%;
 - la seconda entro il 30 novembre 2018, nella misura del 40%;
 - l'ultima, entro il 28 febbraio 2019, nella misura del 20%;
 - *diniego della domanda*, le specifiche motivazioni per le quali la domanda non è stata accolta, ossia il mancato pagamento, entro il 31 luglio 2018 degli importi richiesti con la comunicazione del 30 giugno 2018.

Sulle somme dovute per la rottamazione si rendono applicabili, *a decorrere dal 1° agosto 2018*, gli interessi al tasso di interesse pari al 4,50% annuo.

Per effettuare i pagamenti i soggetti interessati possono procedere a effettuare il versamento delle somme dovute per il perfezionamento della definizione tramite:

- portale www.agenziaentrateriscossione.gov.it;
- App EquiClick;
- sportelli di Agenzia delle entrate-Riscossione;
- sportelli bancari e uffici postali;
- home banking;
- punti Sisal e Lottomatica;
- tabaccai convenzionati con Banca 5;
- sportelli bancomat (Atm) che hanno aderito ai servizi Cbill;
- Postamat;
- domiciliazione bancaria (nella comunicazione delle somme dovute, Agenzia delle entrate-Riscossione invierà anche il modulo per richiedere la domiciliazione bancaria).

Bonus verde anche per piante e altri vegetali in vasi

Per il periodo d'imposta 2018 (e non per l'anno 2017), è stata prevista la detrazione del 36% dell'Irpef per gli oneri sostenuti per gli *interventi di sistemazione del verde* di:

- aree scoperte private di edifici esistenti;
- unità immobiliari;
- pertinenze;
- recinzioni.

Il disposto normativo, contenuto nell'art. 1, commi da 12 a 15, della L. 27 dicembre 2017 n. 205, espressamente stabilisce che dall'imposta lorda Irpef sussiste la possibilità di detrarre un importo pari al 36% degli oneri documentati, fino a un'entità massima di € 5.000,00 *per unità immobiliare ad uso abitativo*, sostenuti ed effettivamente rimasti a carico dei contribuenti che possiedono e/o detengono l'unità immobiliare sulla quale vengono eseguiti gli interventi inerenti, oltre alla sistemazione a verde delle ubicazioni predetti, alla realizzazione di impianti di irrigazione e/o di pozzi, nonché di coperture a verde e di giardini pensili.

Detta detrazione compete anche per gli interventi sulle parti comuni esterne dei condomini, nel qual caso l'entità massima complessiva agevolabile è individuabile nell'importo di € 5.000,00 per unità immobiliare,

tenendo presente che la medesima compete spetta al singolo condomino, nel limite della quota a lui imputabile, a condizione che la stessa risulti effettivamente corrisposta al condominio entro i termini della presentazione della dichiarazione dei redditi (in pratica, se l'intervento risulta eseguito nel mese di marzo 2018, la quota di pertinenza del singolo condomino deve necessariamente essere pagata entro il 31 ottobre 2019, cioè entro il termine per procedere a presentare la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2018).

Considerata l'ampia portata della norma, in sede di *videoforum* di Italia Oggi tenutosi nel mese di gennaio 2018, è stato chiesto se è possibile beneficiare della detrazione anche per la sistemazione a verde di terrazzi con collocazione di piante e altri vegetali in vasi non fissi, ma mobili.

I funzionari dell'Agenzia delle entrate, dopo aver richiamato la normativa citata, hanno chiarito che la stessa non specifica in che modo devono risultare eseguiti gli interventi, ma poiché nella relazione tecnica viene puntualizzato che la detrazione riguarda gli interventi straordinari di sistemazione a verde, con particolare riferimento alla fornitura e messa a dimora di piante e arbusti di qualsiasi tipo e genere.

Ne deriva, conseguentemente, che si devono ritenere agevolabili:

- le opere che si inseriscono in un intervento inerente all'intero giardino o area interessata, riguardanti la sistemazione a verde *ex novo oppure* nel radicale rinnovamento dell'esistente;
- le collocazioni di piante e altri vegetali in vasi a condizione che faccia parte di un più ampio intervento di sistemazione a verde degli immobili residenziali.

Trattamento fiscale della plusvalenza da cessione dell'unica azienda detenuta da un'impresa familiare

Per quanto attiene la tassazione ai fini delle imposte sui redditi della *plusvalenza derivante dalla cessione dell'unica azienda detenuta da un'impresa familiare* è necessario, in via preliminare, tenere in considerazione la disciplina contenuta nell'art. 230-bis del codice civile, secondo cui i rapporti tra titolare dell'impresa familiare e suoi collaboratori (parenti e affini), quando tra questi non risulta configurato un diverso rapporto, come a titolo meramente indicativo:

- prestazione di lavoro subordinato;
- società;
- associazione in partecipazione;
- comunione di azienda;

prevede espressamente che ai collaboratori che prestano la loro attività lavorativa in modo continuativo:

- nella famiglia;
- oppure:*

- nell'impresa familiare;

deve essere riconosciuto il *diritto al mantenimento* secondo la condizione patrimoniale della famiglia e, in proporzione alla quantità e qualità del lavoro prestato, a partecipare agli utili dell'impresa familiare, ai beni acquistati con essa e agli incrementi dell'azienda, *anche in ordine all'avviamento*.

Ciononostante, l'impresa familiare ha natura individuale e non collettiva (associativa) e, quindi, si deve ritenere *l'imprenditore unicamente il titolare dell'impresa*, il quale la esercita assumendo in proprio diritti ed obbligazioni, oltre la piena responsabilità verso i terzi.

Tale assunto è comprovato dalla circostanza che il fallimento dell'imprenditore non coinvolge i familiari, per cui, come anche precisato dall'Agenzia delle entrate nella risoluzione del 28 aprile 2008, n. 176/E, le eventuali perdite conseguite devono necessariamente risultare imputate esclusivamente al titolare dell'impresa familiare.

Ai fini fiscali, l'impresa familiare è regolata dall'art. 5, comma 4, del Tuir, in relazione del quale i redditi che derivano dalla medesima, limitatamente al 49% dell'ammontare, possono essere imputati a ciascun familiare, che ha prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.

Ne deriva, di conseguenza, che:

- *il reddito dell'impresa deve necessariamente risultare dichiarato nel suo ammontare complessivo dall'imprenditore*, che è l'unico titolare dell'impresa, il quale ha la possibilità di imputare parte del suo reddito ai familiari per un ammontare non superiore alla percentuale predetta;
- *i redditi imputati ai familiari*, in proporzione alle rispettive quote di partecipazione, non rappresentano costi nella determinazione del reddito dell'impresa familiare, bensì una ripartizione dell'utile dell'impresa medesima.

Per quanto attiene al *trattamento fiscale della plusvalenza realizzata dall'impresa familiare*, si ritiene che la stessa deve necessariamente risultare imputata interamente in capo all'imprenditore, con la conseguenza che, *in presenza di un'operazione di conferimento d'azienda*, la medesima risulta fiscalmente *non* rilevante per i collaboratori familiari.

Infatti, in caso di conferimento dell'impresa individuale, il titolare della stessa deve necessariamente procedere a liquidare ai collaboratori l'incremento patrimoniale senza che tale operazione assuma rilevanza fiscale.

Tale affermazione, che deve necessariamente essere collocata nello scenario normativo in cui il conferimento d'azienda può generare plusvalenze tassabili per il soggetto conferente, non può che essere estesa alla plusvalenza generata in caso di cessione d'azienda. In entrambi i casi, ai fini operativi si tratta di operazioni realizzative, la cui unica differenza consiste nel fatto che, nella cessione, il prezzo è monetizzato, mentre, nel conferimento, il corrispettivo è rappresentato da quote di partecipazione.

È, di conseguenza, evidente la *plusvalenza derivante dalla cessione dell'impresa familiare* assume rilevanza fiscale interamente in capo al soggetto imprenditore a norma degli artt. 58 e 86 del Tuir, in quanto non può trovare applicazione l'art. 67, comma 1, lettera h-bis), dello stesso testo unico.

Tale ultima disposizione stabilisce, infatti, che costituiscono redditi diversi le plusvalenze realizzate in caso di successiva cessione, anche parziale, delle aziende acquisite ai sensi dell'art. 58 del Tuir.

Si tratta, in sostanza, della riqualificazione di plusvalenze maturate in regime d'impresa in plusvalenze tassabili come redditi diversi, sempreché gli eredi o i donatari non abbiano continuato l'attività d'impresa.

Al riguardo, si ritiene opportuno segnalare che sussiste la possibilità di *optare per la tassazione separata* ai sensi dell'art. 17, comma 1, lettera g), del Tuir, per le eventuali *plusvalenze realizzate mediante la cessione a titolo oneroso di aziende possedute da più di cinque anni*.

Canoni di locazione dei beni immobili non riscossi

Ai sensi dell'art. 26, comma 1, del Tuir *"I redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla percezione, a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale (...) per il periodo di imposta in cui si è verificato il possesso"*, mentre nel successivo art. 37, viene posto in rilievo che il reddito dei fabbricati deve essere determinato sulla base delle tariffe d'estimo, stabilite secondo le norme della legge catastale per ciascuna categoria e classe (o per i fabbricati a destinazione speciale mediante stima diretta).

Per i *fabbricati concessi in locazione a terzi*, il reddito fondiario deve essere determinato assumendo il maggior ammontare fra il canone risultante dal contratto di locazione, ridotto forfettariamente del 5%, e la rendita catastale rivalutata del 5%, tenendo presente che tale riduzione forfettaria risulta di entità pari:

- *al 25%*, per i fabbricati siti in Venezia centro, isola della Giudecca, Murano e Burano;
e:
- *al 35%*, per i fabbricati di interesse storico e artistico.

Ai fini procedurali è opportuno tenere in considerazione che *i redditi fondiari* devono necessariamente risultare imputati al possessore indipendentemente dalla loro percezione, per cui, anche per il reddito da locazione, non è richiesta, ai fini della imponibilità del canone, la materiale percezione di relativo provento. Pertanto, se il reddito fondiario risulta costituito dal canone di locazione, non rileva la somma effettivamente percepita dal locatore, ma l'ammontare del canone contrattualmente previsto per il periodo di imposta di riferimento.

Ne deriva, quindi, che la rilevanza del canone pattuito, anziché dell'entità della rendita catastale, opera fin quando risulta effettivamente operativo il contratto di locazione.

Pertanto, solo a seguito della cessazione della locazione, sia per scadenza del termine, sia per il verificarsi di una causa di risoluzione del contratto, il reddito viene determinato sulla base della rendita catastale.

Solamente per le *locazioni di beni immobili a uso abitativo*, l'art. 26 del Tuir, prevede espressamente che i relativi canoni, *se non percepiti*, non concorrono alla formazione del reddito complessivo del locatore dal momento della *conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità* del conduttore.

Conseguentemente, detti canoni non devono essere riportati nella relativa dichiarazione dei redditi se, entro il termine di presentazione della medesima, risulta concluso il procedimento di convalida di sfratto per morosità e, se il giudice conferma la morosità del locatario anche per i periodi precedenti il provvedimento stesso, al locatore viene riconosciuto un credito d'imposta di ammontare pari alle imposte versate sui canoni venuti a scadenza e non percepiti.

La norma vigente, come accennato, prende in considerazione solamente i beni immobili concessi in locazione ad uso abitativo, per i quali considera applicabile la deroga al principio generale di imputazione dei redditi fondiari escludendo dal reddito i canoni che non sono stati percepiti a condizione che lo stato di morosità del conduttore risulti da un accertamento giudiziale il cui procedimento è pervenuto a conclusione effettiva.

Per le *locazioni di immobili non abitativi*, invece, non è stata prevista un'analoga disposizione.

Ne deriva, conseguentemente, che:

- il relativo canone, anche se non percepito, deve, comunque, risultare dichiarato, nella misura in cui risulta dal contratto di locazione, fino a quando non interviene una causa di risoluzione del contratto medesimo;
- le imposte assolute sui canoni dichiarati e non riscossi non potranno costituire oggetto di recupero.

Al riguardo, si ritiene opportuno segnalare che la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 362 del 2000, ha ritenuto non fondata la questione di legittimità costituzionale del contenuto dell'art. 26 del Tuir, in quanto il sistema di tassazione che *presiede alle locazioni non abitative* non risulta gravoso e irragionevole dal momento che il locatore può utilizzare tutti gli strumenti previsti per provocare la risoluzione del contratto di locazione utilizzando:

- la clausola risolutiva espressa ex 1456 del codice civile;
- la risoluzione a seguito di diffida ad adempiere ex art. 1454;
- l'azione di convalida di sfratto ex artt. 657 e seguenti del codice di procedura civile;

in modo da far “riespandere” la regola generale di attribuzione del reddito fondiario basata sulla rendita catastale.

Deducibilità delle spese di manutenzione ordinaria e straordinaria su beni aziendali e di terzi

Con il termine “*spese di manutenzione*” si è soliti individuare gli oneri che l'esercente attività d'impresa sostiene per tenere in efficienza le immobilizzazioni tecniche con lo scopo sia di garantire la loro prevista durata utile, sia la produttività aziendale.

Nell'ambito di tale categoria è, però, necessario operare una fondamentale distinzione tra:

- *spese e oneri di manutenzione ordinaria*, che comprendono tutti quelli interventi di natura ricorrente per mantenere i cespiti in un buono stato di funzionamento e, pertanto, le medesime, ai fini civilistici, devono essere considerate componenti negativi di reddito dell'esercizio in cui sono state sostenute. Tali oneri, di regola, riguardano operazioni finalizzate alla pulizia, alla verniciatura, alla riparazione, alla sostituzione di eventuali parti che risultano deteriorate dall'uso, nonché gli oneri connessi all'ampliamento, all'ammodernamento o al miglioramento degli elementi di tipo strutturale di un bene strumentale che non si traduce in un incremento rilevante e calcolabile di effettiva capacità produttiva o di durata del bene;
- *spese e oneri di manutenzione straordinaria*, la cui finalità viene individuata in un effettivo incremento più o meno significativo e tangibile della capacità produttiva e/o di durata del cespite e, pertanto, le

medesime costituiscono i cosiddetti oneri incrementativi o costi capitalizzabili. In pratica, le medesime si sostanziano in ampliamenti, modifiche, sostituzioni e altri miglioramenti riferibili al bene.

Ai fini fiscali, a norma dell'art. 102 del Tuir, le spese, le spese in argomento, *che dal bilancio non risultano imputate ad incremento del valore dei beni ai quali si riferiscono*, sono deducibili:

- nell'anno di competenza nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili, tenendo presente, in ogni caso, che per le imprese di nuova costituzione il limite percentuale si deve calcolare, limitatamente al primo esercizio, sul costo complessivo quale risulta alla fine del periodo d'imposta;
- e:
- l'eccedenza è deducibile per deve essere dedotta per quote costanti nei cinque esercizi successivi.

Al riguardo, si ritiene opportuno puntualizzare che in presenza di spese di manutenzione che eccedono lo specifico limite previsto, con conseguente rinvio dell'eccedenza ai periodi d'imposta successivi, si rende anche necessario procedere alla valutazione e contabilizzazione dello stanziamento della fiscalità differita e, specificamente, delle imposte anticipate.

Si è soliti fare riferimento alla percentuale del 5%, ma nell'ambito operativo degli esercenti attività d'impresa sussistono diverse situazioni espressamente disciplinate da specifici provvedimenti riguardanti varie *percentuali di deducibilità per specifici settori di attività*, come indicato, a titolo di mera esemplificazione, nel seguente prospetto:

<i>Attività d'impresa (tipologia)</i>	<i>Percentuale di deducibilità</i>	<i>Riferimento normativo</i>
Generalità delle imprese	5%, tenendo presente che l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi	Art. 102, comma 6, del Tuir
<ul style="list-style-type: none"> • concessionari di autoservizi pubblici di linea; • esercenti attività di autotrasporto di cose per conto terzi iscritti nel relativo albo; • esercenti attività di locazione di autoveicoli senza conducente; • titolari di licenze per il trasporto di persone con autoveicoli da piazza (taxi) e da noleggio con conducente (c.d. NCC); • titolari di scuole per conducenti di veicoli a motore (scuole guida); per le spese inerenti agli automezzi, compresi quelli per il trasporto interno, tenendo presente che per quanto attiene agli oneri relativi ai pneumatici sono interamente deducibili nell'esercizio di competenza	25%, tenendo presente che l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei tre periodi d'imposta successivi	D.M. 13 luglio 1981
Imprese operanti nel settore estrattivo, per i beni specifici (gruppo IV della tabella dei coefficienti di ammortamento ex D.M. 31 dicembre 1988)	15%, tenendo presente che l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi	D.M. 9 maggio 1989
Imprese operanti nei settori della siderurgia e metallurgia (gruppo VII, specie 1a /A e 1a /C, della tabella dei coefficienti di ammortamento ex D.M. 31 dicembre 1988)	11%, tenendo presente che l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi	D.M. 13 ottobre 1994

A chiarimento di quanto esposto, valga il seguente esempio numerico.

Caso – si consideri l'ipotesi di una società a responsabilità limitata con le informazioni e dati contabili seguenti:

- costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili all'inizio del periodo d'imposta (1° gennaio 2017) pari a € 40.000,00;
- in data 1° marzo 2017 risulta acquistato un macchinario dal costo d'acquisto pari ad € 6.000,00;
- in data 12 settembre 2017 pone in essere la cessione di un bene strumentale del valore di € 10.000,00;
- nel corso del 2017 ha sostenuto spese di manutenzioni ordinarie per € 10.000,00.

Soluzione - individuazione della base di calcolo del plafond di deducibilità per l'anno 2017:

Descrizione	Valori di riferimento
Spese di manutenzione sostenute nel 2017	€ 10.000,00 (contabilizzate nella voce B.7 del conto economico)
Costo dei beni ammortizzabili al 1° gennaio 2017	€ 40.000,00
Costo dei beni acquistati nel corso del 2017 (€ 6.000,00 in data 1° marzo 2017)	Non rilevante
Costo dei beni ceduti nel corso del 2017 (€ 12.000,00 in data 2 settembre 2017)	Non rilevante
Totale costo dei beni strumentali ai fini del calcolo del plafond delle spese di manutenzione deducibile	€ 40.000,00 (coincidente con il costo dei beni ammortizzabili al 1° gennaio 2017)
Limite di deducibilità delle spese di manutenzione per l'anno 2017 $[(40.000,00 \times 5) : 100]$	€ 2.000,00
Spese di manutenzione deducibili ai fini fiscali nel periodo d'imposta 2017	€ 2.000,00
Spese di manutenzione sostenute, contabilizzate e imputate nel conto economico dell'anno 2017 deducibili fiscalmente nei cinque esercizi successivi	€ 8.000,00 [10.000,00 – 2.000,00]
Calcolo imposte anticipate ai sensi del principio contabile Oic n. 25	€ 1.920,00 [24% di € 8.000,00]

Gli oneri di *manutenzione su beni di terzi* si devono ammortizzare in relazione alla durata del contratto se questo al termine non prevede alcun rinnovo, al contrario qualora sia prevista la rinnovabilità, per il riparto del costo da ammortizzare si deve necessariamente considerare anche questo ulteriore periodo.

Il Tuir non detta regole specifiche in merito alla deducibilità delle spese di manutenzione effettuate su beni di terzi.

In relazione a tale casistica è necessario distinguere le spese di manutenzione ordinarie da quelle aventi natura straordinaria o incrementativa, ancorché effettuate su beni di terzi.

Per quanto riguarda le manutenzioni ordinarie effettuate su beni di terzi in forza di contratti di locazione, affitto, comodato, leasing, ecc., il limite di deducibilità imposto dal comma 6, dell'art. 102, non si applica, con la conseguenza che dette spese risultano completamente deducibili nell'esercizio secondo le regole generali.

Risulteranno, pertanto, interamente deducibili qualora riguardanti spese sostenute su beni che non subiscono limitazioni oggettive o soggettive di deducibilità. In caso contrario, come avviene ad esempio per le autovetture, anche le spese di manutenzione subiranno le limitazioni previste per il cespite cui afferiscono.

Civilisticamente, gli oneri sostenuti per migliorie e spese incrementative su beni di terzi (es.: beni in leasing), sono capitalizzabili ed iscrivibili nella voce "Altre immobilizzazioni immateriali", dello Stato Patrimoniale, qualora le migliorie e le spese incrementative non sono separabili dai beni stessi.

In tale situazione, l'ammortamento si effettua nel periodo minore tra quello di utilità futura delle spese sostenute e quello residuo della locazione, tenuto conto dell'eventuale periodo di rinnovo (in ipotesi di locazione non finanziaria) se dipendente dal conduttore.

Dal punto di vista fiscale, tali oneri non possono essere considerati deducibili integralmente nell'esercizio in cui sono stati sostenuti, pertanto rilevano quali costi ad utilizzazione pluriennale ai sensi del terzo comma dell'art. 108, del Tuir, ossia nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio.

Agenda

Scadenzario dall'1 al 15 Maggio 2018

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
1	LAVORI USURANTI-CONTRIBUTI PREVIDENZIALI Per i lavoratori dipendenti che svolgono lavori rientranti nell'ambito di quelli considerati "usuranti" (addetti alle lavorazioni particolarmente faticose e pesanti), si concretizza il termine per procedere a presentare la domanda di accesso anticipato al pensionamento.	
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° maggio 2015-30 aprile 2016 e 1° maggio 2016-30 aprile 2017, entrambi gli importi 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° maggio 2016-30 aprile 2017 e 1° maggio 2017-30 aprile 2017, l'ammontare dei ricavi o il valore complessivo delle rimanenze si sono mantenuti rispettivamente sotto il limite di € 5.164.568,99 e di € 1.032.913,80.	
2	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 giugno</i> , inizia il termine, che si conclude alla fine del corrente mese, per procedere al pagamento degli acconti d'imposta (seconda e/o unica rata), mediante versamento utilizzando il modello F24.	
2	ACCONTI IMPOSTE (SECONDA O UNICA RATA)-PERSONE GIURIDICHE-RAVVEDIMENTO INTERMEDIO Per i contribuenti persone giuridiche, aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta, la cui chiusura è avvenuta <i>alla fine dello scorso mese di febbraio</i> , poiché il termine per procedere al pagamento degli acconti (seconda e/o unica rata) ai fini dell'imposta sul reddito e dell'Irap-imposta regionale sulle attività produttive è scaduto il 31 gennaio 2018 (undicesimo mese del periodo d'imposta), sussiste la possibilità, entro la data in esame, di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per " <i>ravvedimento intermedio</i> " (entro i 90 giorni dalla scadenza del termine) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente. L'adempimento di ravvedimento può risultare posto in essere entro la data in esame beneficiando della riduzione della sanzione amministrativa nella misura pari allo 1,50%, mediante versamento utilizzando il modello F24 direttamente o per il tramite degli intermediari abilitati, ed evidenziando i codici inerenti al tributo da regolarizzare, nonché quegli appropriati inerenti alla sanzione amministrativa e agli interessi.	

2	<p>PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO APPARECCHI DA GIOCO-COMUNICAZIONE SOMME GIOCATE</p> <p>I concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, lettera b), del Tulp, collegati alla rete telematica devono procedere ad eseguire la comunicazione in via telematica all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli delle somme giocate da ciascun apparecchio, in relazione al periodo contabile bimestrale precedente.</p>
3	<p>PREU-PRELIEVO UNICO ERARIALE-SOMME GIOCATE NE PERIODO BIMESTRALE PRECEDENTE [F]</p> <p>Per i concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, lettera a), del Tulp, collegati alla rete telematica, scade il termine per procedere alla comunicazione telematica all'Agenzia delle dogane e dei monopoli delle somme giocate da ciascun apparecchio, in relazione al periodo contabile bimestrale precedente.</p>
5	<p>ENTI, FONDAZIONI E ASSOCIAZIONI DI RICERCA SANITARIA-RIPARTIZIONE DEL 5 PER MILLE DELL'IRPEF</p> <p>Per gli enti, le fondazioni e le associazioni di ricerca sanitaria, scade il termine per richiedere al Ministero della salute per la rettifica e/o la correzione degli eventuali errori presenti nell'elenco dei soggetti beneficiari della ripartizione del 5 per mille dell'Irpef inerente all'anno precedente, a seguito delle richieste che sono state presentate entro la fine dello scorso mese di aprile.</p>
5	<p>ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO</p> <p>I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, <i>in relazione alle annotazioni eseguite nel corso del mese precedente</i>, all'emissione e all'annotazione delle fatture e/o delle note di debito inerenti alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.</p>
5	<p>IVA E IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI-ANNOTAZIONE ABBONAMENTI</p> <p>Per le società e le associazioni sportive dilettantistiche e le pro loco sussiste l'obbligo di procedere a eseguire l'annotazione - nel previsto prospetto - degli abbonamenti che sono stati rilasciati <i>nel corso del mese solare precedente</i>.</p>
5	<p>UNIVERSITÀ, ENTI E ISTITUZIONI DI RICERCA SCIENTIFICA-RIPARTIZIONE DEL 5 PER MILLE DELL'IRPEF</p> <p>Per le università, gli enti e le istituzioni di ricerca scientifica scade il termine per procedere ad inoltrare la richiesta al Miur-Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca per la rettifica e/o la correzione degli eventuali errori presenti nell'elenco dei soggetti beneficiari della ripartizione del 5 per mille dell'Irpef inerente all'anno precedente, a seguito delle richieste che sono state presentate entro la fine dello scorso mese di aprile.</p>
7	<p>ELENCO DEI SOGGETTI BENEFICIARI DELLA RIPARTIZIONE DEL 5 PER MILLE DELL'IRPEF-ISCRIZIONE</p> <p>Termine per procedere alla presentazione in via telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente o tramite un intermediario abilitato, da parte degli enti di volontariato, delle associazioni di promozione sociale, delle associazioni sportive dilettantistiche, delle Onlus-Organizzazioni non lucrative di utilità sociale e delle altre associazioni o fondazioni riconosciute che operano in determinati settori della prevista domanda di iscrizione (o di variazione) nell'elenco dei soggetti beneficiari della ripartizione del 5 per mille dell'Irpef.</p>

8	<p>AGENZIA DELLE DOGANE-DATI RELATIVI ALLA CONTABILITÀ Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi alle contabilità del <i>mese precedente</i> da parte di:</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>destinatari registrati (ex operatori professionali e rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici; - <i>depositari autorizzati</i> del settore alcoli; - <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nella fabbricazione di aromi; - <i>destinatari registrati (ex operatori professionali o rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dell'alcole e delle bevande alcoliche; - <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nel settore del vino e delle altre bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra; - <i>destinatari registrati (ex operatori qualificati come operatori professionali registrati)</i>, che svolgono attività nel settore del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra. 	
8	<p>AGENZIA DELLE DOGANE-RIEPILOGO DEL MOVIMENTO MENSILE D'IMPOSTA Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi al riepilogo del movimento mensile d'imposta ed agli accrediti d'imposta utilizzati nel corso <i>del mese precedente</i> da parte sia dei <i>depositari autorizzati</i> del settore prodotti energetici, sia dei <i>depositari autorizzati</i> del settore alcoli.</p>	
10	<p>AGENZIA DELLE DOGANE E PRODOTTI ENERGETICI Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità <i>dello scorso mese di marzo</i> da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.</p>	
10	<p>ASSEGNI CIRCOLARI-IMPOSTA DI BOLLO Scade il termine per procedere al pagamento in modo virtuale dell'imposta di bollo inerente agli assegni circolari in circolazione <i>alla fine del primo trimestre solare</i>, da parte delle banche e degli istituti di credito autorizzati all'emissione dei medesimi, mediante versamento utilizzando il modello F24 ed evidenziando l'appropriato codice tributo.</p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-ANNOTAZIONE FATTURE PERVENUTE I soggetti con partita Iva che hanno posto in essere acquisti intracomunitari devono procedere a eseguire l'annotazione nel registro Iva degli acquisti e nel registro Iva delle vendite delle fatture di acquisto intracomunitarie <i>ricevute nel corso del mese precedente</i>, con riferimento a tale mese.</p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-EMISSIONE AUTOFATTURA RETTIFICATIVA I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui è pervenuta una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale, devono procedere all'emissione dell'autofattura integrativa in relazione alle fatture annotate <i>nel corso del mese precedente</i>.</p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-MANCATO RICEVIMENTO DELLA FATTURA I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui non è pervenuta la inerente fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione devono procedere all'emissione della prevista autofattura inerente alle operazioni poste in essere <i>nel corso del terzo mese precedente</i> a quello in corso.</p>	
15	<p>AGRITURISMO-CORRISPETTIVI Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontari inerenti alle operazioni effettuate nel corso del mese precedente, se, ovviamente, <i>non</i> hanno già provveduto ad</p>	

	e eseguire le rilevazioni analitiche giornaliere.	
15	<p>ALCOLI METILICI</p> <p>Scade il termine per procedere alla trasmissione al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione della copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano e/o utilizzano alcoli metilici, nel quale devono risultare le annotazioni inerenti alle operazioni di carico e scarico poste in essere nel corso del mese precedente e le rimanenze alla fine del 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 nel corso del mese precedente.</p> <p>Tali annotazioni, che devono essere effettuate nel prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati" numerato progressivamente prima di essere messo in uso (D.M. 11 febbraio 1997), devono necessariamente rilevare in modo distinto i proventi che non costituiscono reddito imponibile per le associazioni sportive dilettantistiche, le plusvalenze patrimoniali e le operazioni intracomunitarie.</p>	
15	<p>COMMERCianti AL DETTAGLIO E SOGGETTI ASSIMILATI - ANNOTAZIONE CUMULATIVA DELLE OPERAZIONI</p> <p>I commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati hanno la possibilità di procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi <i>inerenti al mese precedente</i>, se, ovviamente, i medesimi risultano certificati dallo scontrino fiscale. Detta facoltà è consentita anche ai contribuenti che emettono le ricevute fiscali, per effetto dell'equiparazione tra scontrino e ricevuta ai fini certificativi.</p>	
15	<p>ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO</p> <p>Gli enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito a norma dell'art. 145 del Tuir devono procedere ad annotare l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri previsti ai fini Iva o nel modello di prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati" di cui al D.M. 11 febbraio 1997.</p>	

15	<p>FATTURAZIONE OPERAZIONI - SOGGETTI PASSIVI IVA</p> <p>I soggetti passivi Iva, entro la data in esame, devono procedere ad emettere le fatture, <i>eventualmente anche in forma semplificata</i>, inerenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alle cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo all'identificazione degli operatori o dei soggetti tra i quali è stata posta in essere l'operazione nel corso del mese precedente; • alle cessioni comunitarie non imponibili che sono state effettuate nel corso del mese precedente; • alle prestazioni di servizi "generiche" non soggette all'imposta che risultano poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi di soggetti passivi stabiliti nel territorio di uno Stato membro dell'Unione europea diverso dall'Italia; • alle prestazioni di servizi "generiche" rese o ricevute (autofattura) da un soggetto passivo che risulta localizzato fuori dell'Unione europea poste in essere nel corso del mese precedente; • alle prestazioni di servizi identificabili tramite idonea documentazione, poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi dello stesso operatore economico o soggetto. <div 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</p> <p>Annotazione in modo cumulativo in un documento riepilogativo delle fatture emesse e/o ricevute, nonché delle autofatture emesse dal cessionario o committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente, di ammontare inferiore a € 300,00.</p>	
15	<p>IMPRESE DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE COMMERCIALE O DI SERVIZI</p> <p>In presenza dell'avvenuto esercizio dell'apposita opzione, le imprese operanti nel settore della grande distribuzione commerciale o di servizi devono procedere all'invio telematico all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita e per ciascuna giornata, dell'entità dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, inerenti al mese precedente, in sostituzione dell'obbligo di certificazione tramite ricevuta o scontrino fiscale.</p>	
15	<p>OPERATORI ESERCENTI DEPOSITI COMMERCIALI</p> <p>Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso <i>mese di marzo</i> da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dell'alcole e delle bevande alcoliche, con esclusione del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra.</p>	
15	<p>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>	
15	<p>ROTTAMAZIONE CARICHI AFFIDATI AGLI AGENTI DELLA RISCOSSIONE NEL PERIODO DAL 1° GENNAIO 2000 E IL 31 DICEMBRE 2016</p> <p>Per i contribuenti con carichi affidati agli Agenti della Riscossione tra il 1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2016 che non hanno presentato l'istanza di definizione entro</p>	

	la precedente scadenza del 21 aprile 2017 <i>oppure</i> hanno presentato l'istanza di definizione in termini, ma si è perfezionato il diniego per il mancato pagamento di rate scadute anteriormente al 2017, in relazione alle rateazioni in corso al 24 ottobre 2016, scade il termine per procedere alla presentazione diretta o tramite un intermediario all'Agenzia delle entrate-Riscossione dell'apposita istanza di riammissione alla "rottamazione dei ruoli" (modello "DA 2000/17").	
15	ROTTAMAZIONE CARICHI AFFIDATI AGLI AGENTI DELLA RISCOSSIONE NEL PERIODO DAL 1° GENNAIO E IL 30 SETTEMBRE 2017 Per i contribuenti con carichi affidati agli Agenti della Riscossione tra il 1° gennaio 2017 e il 30 settembre 2017, scade il termine per procedere alla presentazione diretta o tramite un intermediario all'Agenzia delle entrate-Riscossione dell'apposita istanza (modello "DA 2000/17") per poter beneficiare della definizione agevolata degli accertamenti esecutivi, degli avvisi di addebito e delle cartelle di pagamento.	

Indici & dati

Coefficienti di rivalutazione del TFR¹

Anno 2018	TFR maturato nel periodo		Indice Istat	Differenza	Incidenza percentuale	75% di E	Tasso fisso 1,5%	Totale G+H coefficiente di rivalutazione
	dal	al						
Mese di marzo	A	B	C	D	E	F	G	H
	15 mar.	14 apr.	101,7	0,6	0,593472	0,445104	0,375	0,820104
Modalità calcolo coefficiente di rivalutazione del TFR - trattamento di fine rapporto								
Nel mese di marzo 2018 il coefficiente per rivalutare le quote di TFR-Trattamento di fine rapporto accantonate è risultato pari a "0,820104" .								
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, <i>per il mese in argomento</i> , si deve procedere:								
<ul style="list-style-type: none"> – a determinare la differenza tra l'indice di dicembre 2017 (100,1) e quello oggetto di rivalutazione (101,7), pari a "0,6" $[101,7 - 100,1]$, che consente di calcolare l'effettiva percentuale da considerare nei conteggi della rivalutazione che risulta pari a: $0,593472 [(101,7 : 100,1) \times 100]$; – a ridurre il valore dell'incidenza percentuale predetta al 75% e cioè da "0,593472" a "0,445104" (75% di 0,593472); – ad aggiungere il tasso fisso dello 0,125 mensile (pari a 1,50 annuale) che per il mese in esame è pari alla "0,375" $[0,125 \times 3]$; 								
in modo da pervenire all'individuazione del <i>coefficiente di rivalutazione</i> da applicare, <i>nel periodo temporale di competenza</i> , all'accantonamento del TFR pari a "0,820104" $[0,445104 + 0,375]$.								

TFR-Serie storiche

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

¹ Elaborazione dati aggiornata al 17 aprile 2018.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

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

² Elaborazione dati aggiornata al 17 aprile 2018.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

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

³ Elaborazione dati aggiornata al 17 aprile 2018.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

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

⁴ Elaborazione dati aggiornata al 17 aprile 2018.

Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947⁵

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	49,177	48,152	46,813	42,967	40,952	38,449	37,249	35,308	33,573	33,666	35,200	36,312	39,118
1948	36,961	37,358	36,385	36,250	36,721	37,015	38,896	37,347	36,453	36,994	36,748	36,400	36,945
1949	35,902	36,095	35,937	35,426	35,461	35,866	36,892	36,453	36,631	37,457	37,364	37,651	36,411
1950	37,797	37,702	38,223	37,663	37,601	37,107	37,102	36,458	35,745	36,183	35,816	35,730	36,908
1951	35,230	34,611	34,423	33,662	33,622	33,178	33,191	33,309	33,322	33,231	33,028	33,045	33,640
1952	33,148	32,785	32,688	32,533	32,408	32,195	32,118	32,101	31,872	31,812	31,772	31,892	32,269
1953	31,940	31,880	31,884	31,575	31,388	31,299	31,772	31,864	31,721	31,599	31,446	31,520	31,654
1954	31,477	31,345	31,438	31,241	30,847	30,594	30,484	30,514	30,558	30,609	30,470	30,426	30,824
1955	30,437	30,506	30,437	30,187	29,914	29,714	29,822	29,774	29,865	29,872	29,746	29,549	29,984
1956	29,344	28,956	28,617	28,444	28,295	28,412	28,476	28,463	28,387	28,543	28,511	28,358	28,562
1957	28,083	28,251	28,390	28,409	28,308	28,251	28,079	28,055	27,925	27,700	27,505	27,348	28,021
1958	27,074	27,187	27,150	26,727	26,452	26,274	26,339	26,460	26,546	26,803	26,900	27,034	26,741
1959	26,928	27,005	27,080	27,031	26,957	26,962	26,994	26,954	26,823	26,646	26,479	26,397	26,851
1960	26,187	26,293	26,388	26,342	26,230	26,128	26,058	26,101	26,123	26,115	25,994	25,925	26,158
1961	25,721	25,708	25,692	25,537	25,448	25,407	25,438	25,389	25,313	25,276	25,086	24,970	25,415
1962	24,747	24,722	24,579	24,274	24,274	24,158	24,067	24,113	23,999	23,908	23,819	23,576	24,181
1963	23,189	22,773	22,671	22,551	22,551	22,551	22,571	22,531	22,313	22,100	22,100	21,966	22,491
1964	21,759	21,703	21,611	21,520	21,429	21,232	21,109	21,074	20,987	20,866	20,781	20,696	21,232
1965	20,595	20,562	20,512	20,463	20,397	20,348	20,283	20,267	20,235	20,219	20,202	20,122	20,348
1966	20,059	20,059	20,043	19,980	19,933	19,949	19,933	19,949	19,949	19,886	19,824	19,763	19,949
1967	19,712	19,732	19,693	19,654	19,615	19,577	19,538	19,500	19,424	19,443	19,443	19,443	19,558
1968	19,368	19,387	19,368	19,330	19,311	19,330	19,349	19,330	19,293	19,274	19,256	19,181	19,311
1969	19,126	19,126	19,053	18,963	18,927	18,855	18,731	18,679	18,626	18,540	18,471	18,386	18,784
1970	18,285	18,152	18,102	18,021	17,956	17,923	17,891	17,843	17,701	17,623	17,530	17,453	17,875
1971	17,388	17,338	17,254	17,204	17,105	17,057	16,992	16,959	16,848	16,769	16,721	16,690	17,024
1972	16,597	16,505	16,460	16,414	16,310	16,221	16,147	16,060	15,903	15,694	15,584	15,544	16,118
1973	15,357	15,213	15,085	14,908	14,700	14,604	14,533	14,462	14,392	14,232	14,075	13,846	14,604
1974	13,666	13,440	13,057	12,897	12,714	12,474	12,177	11,933	11,555	11,321	11,151	11,055	12,227
1975	10,926	10,801	10,788	10,640	10,571	10,466	10,405	10,350	10,255	10,128	10,042	9,947	10,435
1976	9,849	9,688	9,488	9,214	9,060	9,019	8,965	8,889	8,732	8,448	8,272	8,170	8,956
1977	8,141	7,960	7,842	7,760	7,661	7,589	7,532	7,482	7,401	7,323	7,216	7,182	7,583
1978	7,113	7,041	6,969	6,894	6,821	6,764	6,713	6,683	6,595	6,523	6,466	6,420	6,744
1979	6,298	6,206	6,130	6,031	5,954	5,896	5,842	5,785	5,647	5,518	5,447	5,359	5,827
1980	5,189	5,100	5,054	4,975	4,931	4,886	4,804	4,756	4,657	4,578	4,484	4,427	4,810
1981	4,368	4,290	4,230	4,171	4,114	4,073	4,038	4,011	3,955	3,879	3,814	3,775	4,052
1982	3,726	3,677	3,644	3,611	3,571	3,536	3,485	3,423	3,375	3,310	3,267	3,245	3,483
1983	3,200	3,158	3,129	3,097	3,067	3,050	3,021	3,010	2,971	2,922	2,892	2,878	3,029
1984	2,844	2,814	2,795	2,775	2,759	2,744	2,734	2,727	2,707	2,679	2,663	2,646	2,739
1985	2,618	2,591	2,573	2,552	2,537	2,523	2,515	2,510	2,500	2,470	2,453	2,436	2,522
1986	2,425	2,409	2,400	2,393	2,384	2,375	2,375	2,370	2,364	2,351	2,342	2,335	2,377

⁵ Elaborazione dati aggiornata al 17 aprile 2018.

Circ. n. 8/2018
Periodo 1-15 Maggio 2018

1987	2,320	2,312	2,303	2,297	2,289	2,280	2,274	2,268	2,252	2,232	2,226	2,222	2,272
1988	2,210	2,205	2,195	2,187	2,182	2,174	2,169	2,159	2,148	2,132	2,114	2,107	2,165
1989	2,091	2,074	2,064	2,050	2,042	2,032	2,027	2,024	2,014	1,995	1,987	1,978	2,031
1990	1,966	1,953	1,945	1,938	1,932	1,925	1,918	1,905	1,894	1,879	1,866	1,860	1,914
1991	1,846	1,829	1,825	1,816	1,810	1,800	1,797	1,792	1,784	1,770	1,758	1,754	1,799
1992	1,740	1,736	1,728	1,721	1,712	1,706	1,703	1,702	1,696	1,686	1,677	1,674	1,706
1993	1,668	1,661	1,658	1,652	1,645	1,638	1,631	1,630	1,628	1,617	1,610	1,610	1,638
1994	1,601	1,595	1,592	1,587	1,581	1,578	1,574	1,571	1,567	1,558	1,553	1,547	1,576
1995	1,541	1,529	1,517	1,509	1,499	1,492	1,490	1,485	1,481	1,474	1,465	1,462	1,495
1996	1,460	1,456	1,452	1,444	1,438	1,435	1,438	1,437	1,432	1,431	1,427	1,426	1,439
1997	1,423	1,422	1,420	1,419	1,415	1,415	1,415	1,415	1,412	1,408	1,404	1,404	1,415
1998	1,400	1,396	1,396	1,394	1,391	1,390	1,390	1,389	1,387	1,385	1,383	1,383	1,390
1999	1,382	1,380	1,377	1,372	1,369	1,369	1,367	1,367	1,363	1,361	1,356	1,355	1,368
2000	1,353	1,347	1,344	1,342	1,339	1,334	1,332	1,332	1,329	1,326	1,320	1,319	1,334
2001	1,313	1,308	1,307	1,303	1,299	1,297	1,297	1,297	1,296	1,293	1,290	1,289	1,299
2002	1,284	1,279	1,276	1,273	1,271	1,268	1,267	1,265	1,263	1,260	1,257	1,256	1,268
2003	1,250	1,248	1,244	1,242	1,241	1,240	1,237	1,235	1,232	1,231	1,228	1,228	1,238
2004	1,226	1,222	1,221	1,218	1,216	1,213	1,212	1,210	1,210	1,210	1,207	1,207	1,214
2005	1,207	1,203	1,201	1,197	1,195	1,194	1,191	1,189	1,188	1,186	1,186	1,184	1,194
2006	1,181	1,178	1,177	1,174	1,170	1,169	1,167	1,165	1,165	1,167	1,166	1,165	1,170
2007	1,164	1,161	1,159	1,157	1,154	1,151	1,149	1,147	1,147	1,143	1,139	1,135	1,150
2008	1,131	1,129	1,123	1,120	1,114	1,109	1,104	1,104	1,106	1,106	1,110	1,112	1,114
2009	1,114	1,112	1,112	1,109	1,107	1,105	1,105	1,101	1,104	1,104	1,103	1,101	1,106
2010	1,100	1,098	1,096	1,092	1,091	1,091	1,087	1,084	1,088	1,085	1,084	1,081	1,089
2011	1,076	1,073	1,069	1,064	1,063	1,062	1,059	1,055	1,055	1,051	1,050	1,047	1,061
2012	1,043	1,039	1,035	1,030	1,031	1,029	1,029	1,024	1,024	1,024	1,026	1,023	1,029
2013	1,021	1,021	1,019	1,019	1,019	1,017	1,016	1,012	1,016	1,017	1,020	1,017	1,018
2014	1,015	1,016	1,016	1,014	1,015	1,014	1,015	1,013	1,017	1,016	1,018	1,018	1,016
2015	1,023	1,020	1,018	1,017	1,016	1,015	1,016	1,014	1,018	1,016	1,018	1,018	1,017
2016	1,020	1,022	1,021	1,021	1,020	1,018	1,017	1,015	1,017	1,017	1,017	1,014	1,018
2017	1,011	1,007	1,007	1,004	1,006	1,007	1,007	1,003	1,006	1,008	1,009	1,006	1,007
2018	1,002	1,002	1,000										

Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati⁶

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	4.817,7	4.715,2	4.581,3	4.196,7	3.995,2	3.744,9	3.624,9	3.430,8	3.257,3	3.266,6	3.420,0	3.531,2	3.811,8
1948	3.596,1	3.635,8	3.538,5	3.525,0	3.572,1	3.601,5	3.789,6	3.634,7	3.545,3	3.599,4	3.574,8	3.540,0	3.594,5
1949	3.490,2	3.509,5	3.493,7	3.442,6	3.446,1	3.486,6	3.589,2	3.545,3	3.563,1	3.645,7	3.636,4	3.665,1	3.541,1
1950	3.679,7	3.670,2	3.722,3	3.666,3	3.660,1	3.610,7	3.610,2	3.545,8	3.474,5	3.518,3	3.481,6	3.473,0	3.590,8
1951	3.423,0	3.361,1	3.342,3	3.266,2	3.262,2	3.217,8	3.219,1	3.230,9	3.232,2	3.223,1	3.202,8	3.204,5	3.264,0
1952	3.214,8	3.178,5	3.168,8	3.153,3	3.140,8	3.119,5	3.111,8	3.110,1	3.087,2	3.081,2	3.077,2	3.089,2	3.126,9
1953	3.094,0	3.088,0	3.088,4	3.057,5	3.038,8	3.029,9	3.077,2	3.086,4	3.072,1	3.059,9	3.044,6	3.052,0	3.065,4
1954	3.047,7	3.034,5	3.043,8	3.024,1	2.984,7	2.959,4	2.948,4	2.951,4	2.955,8	2.960,9	2.947,0	2.942,6	2.982,4
1955	2.943,7	2.950,6	2.943,7	2.918,7	2.891,4	2.871,4	2.882,2	2.877,4	2.886,5	2.887,2	2.874,6	2.854,9	2.898,4
1956	2.834,4	2.795,6	2.761,7	2.744,4	2.729,5	2.741,2	2.747,6	2.746,3	2.738,7	2.754,3	2.751,1	2.735,8	2.756,2
1957	2.708,3	2.725,1	2.739,0	2.740,9	2.730,8	2.725,1	2.707,9	2.705,5	2.692,5	2.670,0	2.650,5	2.634,8	2.702,1
1958	2.607,4	2.618,7	2.615,0	2.572,7	2.545,2	2.527,4	2.533,9	2.546,0	2.554,6	2.580,3	2.590,0	2.603,4	2.574,1
1959	2.592,8	2.600,5	2.608,0	2.603,1	2.595,7	2.596,2	2.599,4	2.595,4	2.582,3	2.564,6	2.547,9	2.539,7	2.585,1
1960	2.518,7	2.529,3	2.538,8	2.534,2	2.523,0	2.512,8	2.505,8	2.510,1	2.512,3	2.511,5	2.499,4	2.492,5	2.515,8
1961	2.472,1	2.470,8	2.469,2	2.453,7	2.444,8	2.440,7	2.443,8	2.438,9	2.431,3	2.427,6	2.408,6	2.397,0	2.441,5
1962	2.374,7	2.372,2	2.357,9	2.327,4	2.327,4	2.315,8	2.306,7	2.311,3	2.299,9	2.290,8	2.281,9	2.257,6	2.318,1
1963	2.218,9	2.177,3	2.167,1	2.155,1	2.155,1	2.155,1	2.157,1	2.153,1	2.131,3	2.110,0	2.110,0	2.096,6	2.149,1
1964	2.075,9	2.070,3	2.061,1	2.052,0	2.042,9	2.023,2	2.010,9	2.007,4	1.998,7	1.986,6	1.978,1	1.969,6	2.023,2
1965	1.959,5	1.956,2	1.951,2	1.946,3	1.939,7	1.934,8	1.928,3	1.926,7	1.923,5	1.921,9	1.920,2	1.912,2	1.934,8
1966	1.905,9	1.905,9	1.904,3	1.898,0	1.893,3	1.894,9	1.893,3	1.894,9	1.894,9	1.888,6	1.882,4	1.876,3	1.894,9
1967	1.871,2	1.873,2	1.869,3	1.865,4	1.861,5	1.857,7	1.853,8	1.850,0	1.842,4	1.844,3	1.844,3	1.844,3	1.855,8
1968	1.836,8	1.838,7	1.836,8	1.833,0	1.831,1	1.833,0	1.834,9	1.833,0	1.829,3	1.827,4	1.825,6	1.818,1	1.831,1
1969	1.812,6	1.812,6	1.805,3	1.796,3	1.792,7	1.785,5	1.773,1	1.767,9	1.762,6	1.754,0	1.747,1	1.738,6	1.778,4
1970	1.728,5	1.715,2	1.710,2	1.702,1	1.695,6	1.692,3	1.689,1	1.684,3	1.670,1	1.662,3	1.653,0	1.645,3	1.687,5
1971	1.638,8	1.633,8	1.625,4	1.620,4	1.610,5	1.605,7	1.599,2	1.595,9	1.584,8	1.576,9	1.572,1	1.569,0	1.602,4
1972	1.559,7	1.550,5	1.546,0	1.541,4	1.531,0	1.522,1	1.514,7	1.506,0	1.490,3	1.469,4	1.458,4	1.454,4	1.511,8
1973	1.435,7	1.421,3	1.408,5	1.390,8	1.370,0	1.360,4	1.353,3	1.346,2	1.339,2	1.323,2	1.307,5	1.284,6	1.360,4
1974	1.266,6	1.244,0	1.205,7	1.189,7	1.171,4	1.147,4	1.117,7	1.093,3	1.055,5	1.032,1	1.015,1	1.005,5	1.122,7
1975	992,6	980,1	978,8	964,0	957,1	946,6	940,5	935,0	925,5	912,8	904,2	894,7	943,5
1976	884,9	868,8	848,8	821,4	806,0	801,9	796,5	788,9	773,2	744,8	727,2	717,0	795,6
1977	714,1	696,0	684,2	676,0	666,1	658,9	653,2	648,2	640,1	632,3	621,6	618,2	658,3
1978	611,3	604,1	596,9	589,4	582,1	576,4	571,3	568,3	559,5	552,3	546,6	542,0	574,4
1979	529,8	520,6	513,0	503,1	495,4	489,6	484,2	478,5	464,7	451,8	444,7	435,9	482,7
1980	418,9	410,0	405,4	397,5	393,1	388,6	380,4	375,6	365,7	357,8	348,4	342,7	381,0
1981	336,8	329,0	323,0	317,1	311,4	307,3	303,8	301,1	295,5	287,9	281,4	277,5	305,2
1982	272,6	267,7	264,4	261,1	257,1	253,6	248,5	242,3	237,5	231,0	226,7	224,5	248,3
1983	220,0	215,8	212,9	209,7	206,7	205,0	202,1	201,0	197,1	192,2	189,2	187,8	202,9
1984	184,4	181,4	179,5	177,5	175,9	174,4	173,4	172,7	170,7	167,9	166,3	164,6	173,9
1985	161,8	159,1	157,3	155,2	153,7	152,3	151,5	151,0	150,0	147,0	145,3	143,6	152,2
1986	142,5	140,9	140,0	139,3	138,4	137,5	137,5	137,0	136,4	135,1	134,2	133,5	137,7
1987	132,0	131,2	130,3	129,7	128,9	128,0	127,4	126,8	125,2	123,2	122,6	122,2	127,2

⁶ Elaborazione dati aggiornata al 17 aprile 2018.

Circ. n. 8/2018
Periodo 1-15 Maggio 2018

1988	121,0	120,5	119,5	118,7	118,2	117,4	116,9	115,9	114,8	113,2	111,4	110,7	116,5
1989	109,1	107,4	106,4	105,0	104,2	103,2	102,7	102,4	101,4	99,5	98,7	97,8	103,1
1990	96,6	95,3	94,5	93,8	93,2	92,5	91,8	90,5	89,4	87,9	86,6	86,0	91,4
1991	84,6	82,9	82,5	81,6	81,0	80,0	79,7	79,2	78,4	77,0	75,8	75,4	79,9
1992	74,0	73,6	72,8	72,1	71,2	70,6	70,3	70,2	69,6	68,6	67,7	67,4	70,6
1993	66,8	66,1	65,8	65,2	64,5	63,8	63,1	63,0	62,8	61,7	61,0	61,0	63,8
1994	60,1	59,5	59,2	58,7	58,1	57,8	57,4	57,1	56,7	55,8	55,3	54,7	57,6
1995	54,1	52,9	51,7	50,9	49,9	49,2	49,0	48,5	48,1	47,4	46,5	46,2	49,5
1996	46,0	45,6	45,2	44,4	43,8	43,5	43,8	43,7	43,2	43,1	42,7	42,6	43,9
1997	42,3	42,2	42,0	41,9	41,5	41,5	41,5	41,5	41,2	40,8	40,4	40,4	41,5
1998	40,0	39,6	39,6	39,4	39,1	39,0	39,0	38,9	38,7	38,5	38,3	38,3	39,0
1999	38,2	38,0	37,7	37,2	36,9	36,9	36,7	36,7	36,3	36,1	35,6	35,5	36,8
2000	35,3	34,7	34,4	34,2	33,9	33,4	33,2	33,2	32,9	32,6	32,0	31,9	33,4
2001	31,3	30,8	30,7	30,3	29,9	29,7	29,7	29,7	29,6	29,3	29,0	28,9	29,9
2002	28,4	27,9	27,6	27,3	27,1	26,8	26,7	26,5	26,3	26,0	25,7	25,6	26,8
2003	25,0	24,8	24,4	24,2	24,1	24,0	23,7	23,5	23,2	23,1	22,8	22,8	23,8
2004	22,6	22,2	22,1	21,8	21,6	21,3	21,2	21,0	21,0	21,0	20,7	20,7	21,4
2005	20,7	20,3	20,1	19,7	19,5	19,4	19,1	18,9	18,8	18,6	18,6	18,4	19,4
2006	18,1	17,8	17,7	17,4	17,0	16,9	16,7	16,5	16,5	16,7	16,6	16,5	17,0
2007	16,4	16,1	15,9	15,7	15,4	15,1	14,9	14,7	14,7	14,3	13,9	13,5	15,0
2008	13,1	12,9	12,3	12,0	11,4	10,9	10,4	10,4	10,6	10,6	11,0	11,2	11,4
2009	11,4	11,2	11,2	10,9	10,7	10,5	10,5	10,1	10,4	10,4	10,3	10,1	10,6
2010	10,0	9,8	9,6	9,2	9,1	9,1	8,7	8,4	8,8	8,5	8,4	8,1	8,9
2011	7,6	7,3	6,9	6,4	6,3	6,2	5,9	5,5	5,5	5,1	5,0	4,7	6,1
2012	4,3	3,9	3,5	3,0	3,1	2,9	2,9	2,4	2,4	2,4	2,6	2,3	2,9
2013	2,1	2,1	1,9	1,9	1,9	1,7	1,6	1,2	1,6	1,7	2,0	1,7	1,8
2014	1,5	1,6	1,6	1,4	1,5	1,4	1,5	1,3	1,7	1,6	1,8	1,8	1,6
2015	2,3	2,0	1,8	1,7	1,6	1,5	1,6	1,4	1,8	1,6	1,8	1,8	1,7
2016	2,0	2,2	2,1	2,1	2,0	1,8	1,7	1,5	1,7	1,7	1,7	1,4	1,8
2017	1,1	0,7	0,7	0,4	0,6	0,7	0,7	0,3	0,6	0,8	0,9	0,6	0,7
2018	0,2	0,2	0,0										

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

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
1991	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,7699	1,7574	1,7531
1992	1,7395	1,7348	1,7274	1,7201	1,7114	1,7056	1,7027	1,7013	1,695	1,6858	1,6759	1,6734
1993	1,6672	1,6608	1,6576	1,6511	1,6448	1,6369	1,6308	1,6291	1,627	1,6167	1,6091	1,6091
1994	1,6000	1,5941	1,5911	1,5867	1,5807	1,5779	1,5735	1,5706	1,566	1,5576	1,5520	1,5463
1995	1,5407	1,5284	1,5162	1,5081	1,4988	1,4910	1,4896	1,4844	1,480	1,4731	1,4641	1,4617
1996	1,4598	1,4555	1,4514	1,4429	1,4374	1,4346	1,4374	1,4361	1,431	1,4305	1,4265	1,4250
1997	1,4223	1,4210	1,4197	1,4183	1,4142	1,4142	1,4142	1,4142	1,411	1,4076	1,4037	1,4037
1998	1,3997	1,3958	1,3958	1,3932	1,3906	1,3893	1,3893	1,3880	1,386	1,3841	1,3829	1,3829
1999	1,3816	1,3790	1,3766	1,3715	1,3689	1,3689	1,3664	1,3664	1,362	1,3602	1,3553	1,3541
2000	1,3528	1,3467	1,3431	1,3419	1,3383	1,3336	1,3311	1,3311	1,328	1,3253	1,3194	1,3183
2001	1,3124	1,3079	1,3067	1,3022	1,2988	1,2965	1,2965	1,2965	1,295	1,2920	1,2898	1,2887
2002	1,2832	1,2788	1,2755	1,2723	1,2701	1,2679	1,2669	1,2647	1,262	1,2594	1,2562	1,2552
2003	1,2499	1,2478	1,2437	1,2416	1,2406	1,2396	1,2365	1,2344	1,231	1,2304	1,2273	1,2273
2004	1,2253	1,2213	1,2203	1,2173	1,2154	1,2124	1,2114	1,2095	1,209	1,2095	1,2065	1,2065
2005	1,2065	1,2027	1,2007	1,1969	1,1950	1,1931	1,1902	1,1883	1,187	1,1855	1,1855	1,1836
2006	1,1808	1,1780	1,1762	1,1734	1,1697	1,1688	1,1661	1,1643	1,164	1,1661	1,1652	1,1643
2007	1,1633	1,1606	1,1588	1,1570	1,1535	1,1508	1,1482	1,1464	1,146	1,1429	1,1385	1,1342
2008	1,1308	1,1282	1,1223	1,1198	1,1139	1,1090	1,1041	1,1032	1,105	1,1057	1,1098	1,1114
2009	1,1139	1,1114	1,1114	1,1090	1,1065	1,1049	1,1049	1,1008	1,104	1,1032	1,1024	1,1008
2010	1,0992	1,0976	1,0952	1,0912	1,0904	1,0904	1,0864	1,0840	1,087	1,0848	1,0840	1,0801
2011	1,0759	1,0727	1,0685	1,0633	1,0622	1,0612	1,0581	1,0550	1,055	1,0509	1,0499	1,0469
2012	1,0429	1,0389	1,0350	1,0301	1,0310	1,0291	1,0281	1,0233	1,023	1,0233	1,0252	1,0223
2013	1,0204	1,0204	1,0185	1,0185	1,0185	1,0166	1,0157	1,0119	1,015	1,0166	1,0195	1,0166
2014	1,0147	1,0157	1,0157	1,0138	1,0147	1,0138	1,0147	1,0128	1,016	1,0157	1,0176	1,0176
2015	1,0223	1,0195	1,0176	1,0166	1,0157	1,0147	1,0157	1,0138	1,017	1,0157	1,0176	1,0176
2016	1,0201	1,0221	1,0211	1,0211	1,0201	1,0180	1,0170	1,0150	1,017	1,0170	1,0170	1,0140
2017	1,0109	1,0069	1,0069	1,0039	1,0059	1,0069	1,0069	1,0030	1,005	1,0079	1,0089	1,0059
2018	1,0020	1,0020	1,0000									

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

Dossier Casi e Contabilità

Plusvalenze rateizzabili e non da cessione di beni strumentali a titolo oneroso

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

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

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

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

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

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

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

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

Ai fini operativi, *tenendo presente anche le decorrenze stabilite dall'art. 109 del Tuir*, si fanno seguire due esempi numerici a chiarimento dell'eventuale plusvalenza patrimoniale rateizzabile in sede di adempimento dichiarativo per il periodo d'imposta 2017 (il cui termine di presentazione scade il 31 ottobre 2018).

Caso 1 – si consideri l'acquisto di un bene strumentale in data 30 settembre 2014 che è stato ceduto il 3 ottobre 2017.

Soluzione:

dal 30 settembre 2014 al 3 ottobre 2017 sono trascorsi 1.098 giorni, per cui l'eventuale plusvalenza patrimoniale realizzata può essere validamente rateizzabili in 5 periodi d'imposta, in quanto il dato temporale risulta di entità superiore al previsto limite di 1.095 giorni.

* * *

Caso 2 – si ipotizzi l'acquisto di un bene strumentale in data 2 maggio 2014 che è stato ceduto il 30 aprile 2017.

Soluzione:

dal 2 maggio 2014 al 30 aprile 2017 sono trascorsi 1.093 giorni, per cui l'eventuale plusvalenza patrimoniale realizzata non può risultare validamente rateizzata in 5 periodi

d'imposta, in quanto il dato temporale risulta di entità inferiore al previsto limite di 1.095 giorni, anche se di soli 2 giorni.

Ventilazione corrispettivi in relazione alle aliquote Iva

La qualifica di commerciante al dettaglio compete a coloro che, muniti di specifica autorizzazione amministrativa, professionalmente acquistano merci a nome e per conto proprio e le rivendono, in sede fissa o mediante altre forme di distribuzione, direttamente al consumatore finale.

Il decreto Iva sancisce, come regola generale, che i commercianti al minuto non sono obbligati all'emissione della fattura per le cessioni di beni effettuate nell'esercizio della loro attività, se, ovviamente, la medesima non viene richiesta dal cliente, non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

Tale disposizione, contenuto nell'art. 22 del decreto Iva, tiene conto delle caratteristiche proprie di tale forma di commercio, per la quale l'obbligo generalizzato dell'emissione della fattura si presenterebbe di non facile attuazione e, comunque, sproporzionatamente oneroso.

Inoltre, poiché le cessioni di beni, per la maggioranza dei casi, sono rivolte ai consumatori finali, viene meno la funzione essenziale della fattura che è quella di consentire l'esercizio del diritto al recupero del tributo da parte dell'acquirente.

Per le medesime ragioni, sono stati esonerati dall'*obbligo-onere della fatturazione* anche coloro che rendono delle prestazioni di servizi nei riguardi dei consumatori finali, quali, a titolo meramente indicativo, i soggetti che effettuano:

- somministrazioni di alimenti e bevande nei pubblici esercizi e nelle mense aziendali;
- prestazioni alberghiere;
- prestazioni di trasporto;
- prestazioni di servizi in locali aperti al pubblico o nell'abitazioni dei clienti o in forma ambulante.

Tuttavia, per quanto attiene al commercio al minuto, la fattura deve essere emessa, come accennato, se richiesta dal cessionario del bene o dal committente del servizio, il quale, tra l'altro, se acquista i beni o usufruisce dei servizi nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa ha l'obbligo di richiederla.

I commercianti al minuto e gli esercenti attività assimilate, in luogo della tenuta del registro Iva delle fatture emesse, hanno la possibilità di procedere ad annotare in un apposito registro Iva dei corrispettivi, relativamente alle operazioni effettuate in ciascun giorno, l'ammontare globale:

- dei corrispettivi delle operazioni imponibili e delle relative imposte, distinto secondo l'aliquota applicabile;
- dei corrispettivi delle operazioni non imponibili e delle operazioni esenti;

e, in maniera distinta, quelle inerenti ai cosiddetti sgravi di tributo per viaggiatori stranieri.

L'annotazione degli ammontari predetti deve necessariamente essere eseguita, come regola, entro il giorno non festivo successivo a quello in cui le operazioni sono state poste in essere, tenendo presente, al riguardo, che le medesime, salvo rare eccezioni, devono essere certificate, in assenza della fattura, mediante emissione di scontrino o ricevuta fiscale.

Si è precisato "come regola", in quanto la registrazione dei corrispettivi, suddivisa per giorni, può essere eseguita, ai sensi D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695 e dell'art. 15 del D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di riferimento con riferimento a tutti i corrispettivi riscossi in ciascun mese solare precedente.

I corrispettivi devono risultare suddivisi per aliquota, nell'importo complessivo giornaliero devono essere compresi ed evidenziati gli importi riscossi con emissione di fattura.

Nell'art. 24 del decreto Iva, in considerazione delle difficoltà cui andavano incontro i commercianti al minuto o dettaglianti nell'adempiere all'obbligo di contabilizzazione delle vendite distintamente per aliquota Iva, è stata prevista la facoltà di autorizzare determinate categorie di soggetti sia ad annotare le vendite senza eseguire la distinzione per aliquote, sia ad effettuare periodicamente l'individuazione della base imponibile in relazione al rapporto risultante dalle aliquote degli acquisti.

La facilitazione, già prevista nell'ambito dell'Unione europea, è stata introdotta ufficialmente con la pubblicazione del D.M. 24 febbraio 1973 sulla Gazzetta Ufficiale 10 marzo 1973, n. 65, consentendo ai

commercianti al dettaglio di *alcune categorie di prodotti* di eseguire la registrazione globale giornaliera delle vendite senza emissione di fattura.

I soggetti che esercitano il commercio al minuto dei seguenti articoli:

- prodotti alimentari e dietetici;
- articoli tessili o di vestiario, comprese le calzature;
- prodotti per l'igiene personale e prodotti farmaceutici;

per le vendite senza fattura possono:

- provvedere all'annotazione dei corrispettivi senza distinzione di aliquota;
- ripartire l'ammontare dei medesimi, ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote, in proporzione degli acquisti;

tenendo presente che nell'ipotesi di soggetti che, oltre al commercio al dettaglio dei prodotti predetti, trattano anche altri prodotti, la ventilazione dei corrispettivi si rende operativa solamente se l'entità:

- degli acquisti e delle importazioni inerenti ai prodotti diversi risulta di entità non superiore al 50% del totale complessivo degli acquisti;
- delle vendite con emissione di fattura risulta non superiore il 20% dei corrispettivi totali, con esclusione di quelle inerenti alla cessione di beni strumentali e di beni immobili.

tenendo in considerazione che se uno o entrambi detti limiti viene superato, il contribuente, *con decorrenza dall'anno solare successivo*, non ha più la possibilità di continuare ad avvalersi del particolare metodo in argomento.

In concreto, a partire dall'anno successivo a quello nel quale si è verificato il supero del limite, il soggetto Iva deve cessare l'applicazione della ventilazione dei corrispettivi.

A chiarimento dell'assunto, si fanno seguire alcune semplici esemplificazioni numeriche.

Caso 1 – si consideri un dettagliante al minuto che nel corso di un anno solare ha effettuato un totale complessivo di acquisti per € 2.000.000,00, di cui:

- prodotti per l'igiene della casa per € 1.200.000,00;
- prodotti per l'igiene della persona per € 800.000,00.

Soluzione:

Il dettagliante al minuto non ha la possibilità di continuare ad applicare, con decorrenza dall'anno solare successivo, la ventilazione dei corrispettivi, in quanto la percentuale degli acquisti dei prodotti per l'igiene della persona è risultato pari al 40% di € 2.000.000,00 e, quindi, di entità inferiore al 50% del totale degli acquisti.

Caso 2 – si consideri un dettagliante al minuto che nel corso di un anno solare ha effettuato un totale complessivo di acquisti per € 2.000.000,00, di cui:

- prodotti per l'igiene della casa per € 800.000,00;
- prodotti per l'igiene della persona per € 1.200.000,00.

Soluzione:

Il dettagliante al minuto può continuare ad applicare la ventilazione dei corrispettivi anche per il periodo d'imposta successivo, in quanto la percentuale degli acquisti dei prodotti per l'igiene della persona è risultato pari al 60% di € 2.000.000,00 e, quindi, di entità superiore al 50% del totale degli acquisti.

Caso 3 – si consideri un dettagliante al minuto che nel corso di un anno solare ha effettuato un totale complessivo di € 1.000.000,00, per vendite di prodotti per l'igiene della persona certificato con scontrini fiscali per € 900.000,00 e con fatture per € 100.000,00.

Soluzione:

Il dettagliante al minuto può continuare ad applicare la ventilazione dei corrispettivi anche per il periodo d'imposta successivo, in quanto l'ammontare complessivo delle fatture emesse è risultato pari al 10% e, quindi, non superiore al limite del 20%.

Caso 4 – si consideri un dettagliante al minuto che nel corso di un anno solare ha effettuato un totale complessivo di € 1.000.000,00, per vendite di prodotti per l'igiene della persona certificato con scontrini fiscali per € 700.000,00 e con fatture per € 300.000,00.

Soluzione:

Il dettagliante al minuto non ha la possibilità di continuare ad applicare, con decorrenza dall'anno solare successivo, la ventilazione dei corrispettivi, in quanto l'ammontare complessivo delle fatture emesse è risultato pari al 30% e, quindi, superiore al limite del 20%.

Caso 5 – si consideri un dettagliante al minuto che nel corso di un anno solare ha effettuato un totale complessivo di € 1.000.000,00, per vendite di prodotti per l'igiene della persona certificato con scontrini fiscali per € 700.000,00 e con fatture per € 300.000,00 (di cui per € 200.000,00 per la cessione di un bene immobile).

Soluzione:

Il dettagliante al minuto può continuare ad applicare la ventilazione dei corrispettivi anche per il periodo d'imposta successivo, in quanto anche se l'ammontare complessivo delle fatture emesse è di entità pari al 30%, è necessario individuare l'entità del fatturato per le vendite di prodotti per l'igiene della persona è risultata pari a € 100.000,00 [€ 300.000,00 - € 200.000,00 per il bene immobile] che corrisponde al 10% del totale complessivo e, quindi, non superiore al limite del 20%.

Ai fini procedurali, le operazioni che devono essere impostate riguardano:

- 1) la registrazione degli acquisti e delle eventuali importazioni dei beni destinati alla rivendita, relativi alle suaccennate categorie, deve essere eseguita nel registro Iva degli acquisti (di cui all'art. 25 del decreto Iva) separatamente da quelli degli altri beni e servizi suddividendo gli imponibili e l'imposta per aliquota;
- 2) procedere a determinare, alla fine di ciascun mese o trimestre, distinto per aliquota:
 - l'ammontare globale, al lordo dell'imposta, degli acquisti e delle importazioni dei beni destinati alla rivendita registrati nello stesso periodo;
 - il cumulo di tale ammontare con quello relativo ai beni destinati alla rivendita acquistati o importati nei mesi o trimestri precedenti;
- 3) l'individuazione, sulla base del cumulo degli acquisti e delle importazioni, del rapporto di composizione di ciascun gruppo di beni soggetti, nell'ambito del cumulo ad aliquote diverse;
- 4) la ripartizione, tra le diverse aliquote, dell'ammontare globale dei corrispettivi registrati nel mese o nel trimestre, al lordo dell'imposta, mediante applicazione dei rapporti di composizione degli acquisti o delle importazioni;
- 5) la depurazione dei corrispettivi, distinti per aliquote, dell'imposta in essi incorporata, procedendo a diminuire il relativo ammontare con il metodo cosiddetto "matematico", cioè applicando agli importi per i seguenti coefficienti:
 - 1,04 per operazioni imponibili soggette al 4%;
 - 1,10 per operazioni imponibili soggette al 10%;
 - 1,22 per operazioni imponibili soggette al 22%;in quanto:
 - l'imposta da annotare e da versare per ciascun mese o trimestre si deve determinare sulla base dei corrispettivi depurati del tributo deducendo l'Iva a credito risultante dal registro Iva degli acquisti;
 - nella dichiarazione annuale si devono inserire i diversi conteggi in modo da rilevare l'ammontare complessivo dei corrispettivi registrati nell'anno, ripartito per aliquote secondo il rapporto di composizione degli acquisti e delle importazioni di beni destinati alla rivendita registrati nell'anno stesso, individuando l'inerente imposta mediante l'applicazione di tale rapporto all'ammontare complessivo dei corrispettivi.

In concreto, ribadendo i concetti esposti, i commercianti al minuto *ammessi all'applicazione del metodo della ventilazione*, sono tenuti ad annotare i corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni poste in essere, tenendo in considerazione che:

- *per le vendite che risultano certificate mediante l'emissione di scontrini fiscali e/o ricevute fiscali*, il corrispettivo giornaliero deve necessariamente risultare annotato in un'unica colonna del registro Iva dei corrispettivi senza distinzione di aliquota;
- *per le cessioni effettuate con emissione di fattura*, l'annotazione di quest'ultima deve risultare eseguita in modo separato dai rimanenti corrispettivi, con distinzione per aliquota Iva applicabile.

Ad illustrazione del meccanismo accennato, valga il seguente esempio.

Caso – si consideri un commerciante al dettaglio operante esclusivamente nel settore dei prodotti per l'igiene della persona che nel corso di una giornata lavorativa del 26 aprile 2017 ha effettuato vendite di beni per € 99.500,00 soggetti ad aliquota Iva del 10% e del 22% certificati con scontrino fiscale, oltre all'emissione di una fattura per € 20.000,00 (più Iva 22%).

Soluzione:

L'annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, per la giornata lavorativa, può essere così schematizzata:

N. Progr.	Descrizione: corrispettivi del giorno	Corrispettivi (Iva inclusa)	Corrispettivi con fattura		
			Imponibile	Aliquota	Iva
...
...	26.4.2017	99.500,00	20.000,00	22%	4.400,00
...

Per quanto attiene agli acquisti e alle eventuali importazioni di beni che costituiscono oggetto dell'attività propria d'impresa e che, di conseguenza, sono destinati alla rivendita devono necessariamente risultare annotati nel registro Iva degli acquisti, nel rispetto dei disposti di cui all'art. 25 del decreto Iva e, quindi, in modo distinto per aliquota e separatamente dalle fatture e dalle bollette doganali inerenti all'acquisizione di beni non destinati alla rivendita, come, a titolo meramente indicativo, i beni strumentali.

In altri termini, le registrazioni delle operazioni di acquisto sono identiche a quelle delle altre imprese (fatture e bolle di importazione registrate con suddivisione per aliquota Iva) con la sola accortezza di suddividere gli acquisti di beni e/o di merci da "ventilare", da quelli di altri beni e servizi, nonché dei beni ammortizzabili.

Ai fini della *"liquidazione periodica Iva"*, i corrispettivi, come detto, devono essere annotati globalmente in un unico ammontare per singola giornata lavorativa (Iva inclusa) e, conseguentemente senza dover distinguere per aliquota di imposta, tenendo distinte le operazioni poste in essere per il tramite dell'emissione di fattura che devono necessariamente risultare registrate in modo separato e distintamente per aliquota applicabile nel registro dei corrispettivi.

In sede di liquidazione Iva periodica (mensile o trimestrale) è necessario individuare il totale (comprensivo di Iva) degli acquisti di beni da "ventilare", suddiviso per aliquota.

Tale ammontare si deve riferire non solamente al mese o al trimestre oggetto dell'operazione di liquidazione, ma deve necessariamente includere tutti gli acquisti dei mesi o dei trimestri effettuati dall'inizio dell'anno fino alla fine del mese o del trimestre.

Pertanto, in sede di liquidazione Iva del periodo di competenza, è necessario individuare l'ammontare complessivo (Iva compresa) degli acquisti di beni oggetto della "ventilazione dei corrispettivi" che sono stati annotati nel periodo da gennaio a novembre.

L'entità così determinata, deve essere utilizzata per calcolare la percentuale di ripartizione dei corrispettivi di vendita tra le diverse aliquote Iva utilizzate.

In pratica, per la liquidazione Iva periodica, il soggetto operatore interessato deve procedere a:

- individuare il totale degli acquisti destinati alla rivendita effettuati dall'inizio dell'anno e, quindi, non solamente quelli del mese o del trimestre al quale la liquidazione fa riferimento;

- suddividere l'importo complessivo degli acquisti definito in relazione alle inerenti aliquote Iva;
- ripartire i corrispettivi lordi del periodo in proporzione all'entità percentuale delle aliquote Iva inerenti agli acquisti;
- scorporare l'Iva sui corrispettivi lordi suddivisi tra le diverse aliquote.

A chiarimento dell'assunto valga il seguente esempio.

Caso – si consideri un commerciante al dettaglio operante esclusivamente nel settore dei prodotti per l'igiene della persona che presenta la seguente situazione:

- acquisti Iva gennaio-ottobre al 4%	
[imponibile: € 769.230,77 + Iva € 30.769,23]	€ 800.000,00;
- acquisti Iva gennaio-ottobre al 10%	
[imponibile: € 145.454,55 + Iva € 14.545,45]	€ 160.000,00;
- acquisti Iva gennaio-ottobre al 22%	
[imponibile: € 524.590,16 + Iva € 115.409,84]	€ 640.000,00;

- totale acquisti	€ 1.600.000,00.

da cui, *ripartizione degli acquisti dall'inizio del periodo d'imposta:*

- incidenza aliquota Iva del 4% sul totale	
[800.000,00 : 1.600.000,00]	50,00%;
-	incidenza aliquota Iva
del 10% sul totale	
[160.000,00 : 1.600.000,00]	10,00%;
-	incidenza aliquota Iva
del 22% sul totale	
[640.000,00 : 1.600.000,00]	40,00%.

Se si ipotizza che i corrispettivi del mese di ottobre ammontano a € 400.000,00 si perviene alla seguente scomposizione:

<i>corrispettivi con iva</i>	<i>calcolo</i>	<i>entità di riferimento</i>
4%	50,00% di € 400.000,00	€ 200.000,00
10%	10,00% di € 400.000,00	€ 40.000,00
22%	40,00% di € 400.000,00	€ 160.000,00

e che gli acquisti dello stesso mese sono risultati pari a € 250.000,00 (più Iva), così ripartiti:

<i>acquisti con iva</i>	<i>ammontare imponibile</i>	<i>importo Iva</i>
4%	€ 100.000,00	€ 4.000,00
10%	€ 50.000,00	€ 5.000,00
22%	€ 100.000,00	€ 22.000,00

Soluzione

Dalle entità di riferimento individuate deve essere scorporata l'Iva sulla base del cosiddetto metodo "matematico" ottenendo i seguenti risultati:

<i>entità di riferimento</i>	<i>Aliquota Iva</i>	<i>Operazione di scorporo</i>	<i>Imponibile Iva</i>	<i>Iva</i>
€ 200.000,00	4%	€ 200.000,00 : 1,04	€ 192.307,69	€ 7.692,31
€ 40.000,00	10%	€ 40.000,00 : 1,10	€ 36.363,64	€ 3.636,36
€ 160.000,00	22%	€ 160.000,00 : 1,22	€ 131.147,54	€ 28.852,46

e, conseguentemente, la liquidazione Iva del mese di ottobre, risulterà così articolata:

• Iva a debito o su vendite:

- aliquota Iva 4%	€ 7.692,31	
- aliquota Iva 10%	€ 3.636,36	
- aliquota Iva 22%	€ 28.852,46	
	-----	€ 40.181,13;

• Iva a credito o su acquisti:

- aliquota Iva 4%	€ 4.000,00	
- aliquota Iva 10%	€ 5.000,00	
- aliquota Iva 22%	€ 22.000,00	
	-----	€ 31.000,00;

Iva a debito	€ 9.181,13.

Nella dichiarazione Iva annuale dovrà essere eseguito il *conguaglio* specificando l'importo complessivo totale annuo dei corrispettivi annotati ripartiti per aliquote in proporzione alla composizione degli acquisti e delle eventuali importazioni annotate nel corso del periodo d'imposta.

In contabilità generale d'impresa, l'adeguamento dell'Iva a debito deve necessariamente risultare imputata quale contropartita ai ricavi caratteristici del valore della produzione (voce A1 del conto economico).

In sede di adempimento dichiarativo annuale devono necessariamente risultare riportati:

- *nel quadro VF*, gli importi complessivi degli acquisti e delle importazioni in relazione ai quali devono essere i corrispettivi;
- *nel quadro VE*, gli ammontari dei corrispettivi annotati nel corso del periodo d'imposta suddivisi per aliquota Iva in diretta proporzione alla composizione degli acquisti e delle importazioni;

in modo da pervenire ad eseguire l'operazione di conguaglio su base annuale.

Così operando, la percentuale di ripartizione definitiva degli acquisti e delle importazioni esplica effetti in maniera retroattiva anche alle liquidazioni dei precedenti periodi mensili o trimestrali, il cui risultato, per evidenti motivi, può essere a debito o a credito.