
Circolare di studio n. 11/2016

Periodo 1-15 Luglio

Gianluca Mollichella
Commercialista
Via Comano 95
00139 Roma
Tel 06.8719.4524/8259
Fax 06.6449.0327
mollichella@tiscali.it

Sommario

Bene a sapersi	3
Differimento del saldo 2015 e dell'acconto 2016	3
Premi di risultato e somme derivanti dalla partecipazione agli utili.....	5
TFR: accantonamenti correnti e pregressi e modalità applicative ai fini Irap.....	7
Somme e valori che non concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente	8
Agenda.....	12
Scadenario dal 1 al 15 luglio 2016	12
Indici & dati.....	21
Coefficienti di rivalutazione del TFR.....	21
Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storica	22
Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.....	23
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.....	23
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti.....	24
Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di maggio 2016.....	25
Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di maggio 2016	27
Check list contabile	29
Dossier Casi e Contabilità	32
Crediti commerciali con scadenza superiore a 12 mesi valutati secondo il criterio del costo ammortizzato e soggetti ad attualizzazione	32
Contabilizzazione dell'onere di competenza delle ferie non godute	34

Bene a sapersi

Differimento del saldo 2015 e dell'acconto 2016

A seguito della proroga dei termini per il versamento delle imposte risultanti dai modelli Unico e Irap accordata anche per l'anno 2016, le somme dovute a saldo per l'anno 2015 e in acconto per l'anno 2016 devono essere corrisposte, con possibilità di rateazione:

- entro il 6 luglio 2016, senza alcuna maggiorazione;
- nel periodo dal 7 luglio al 22 agosto 2016, con la maggiorazione dello 0,40%;

tenendo presente che tale differimento esplica effetti per i contribuenti rientranti nell'ambito operativo degli studi di settore.

Al riguardo, è opportuno sottolineare che il differimento dei termini si rende operativo a prescindere dell'effettiva applicazione dello studio di settore e, di conseguenza, riguarda anche i soggetti interessati da una causa di esclusione o di inapplicabilità, ferma restando la non operatività *della proroga* per coloro che risultano aver conseguito ricavi e/o compensi di entità superiore a € 5.164.569.

Al fine di individuare quali sono effettivamente i soggetti interessati al predetto differimento si pone in rilievo che si deve trattare di:

- *persone fisiche esercenti attività d'impresa o di lavoro autonomo* che esercitano un'attività per la quale risulta essere stato elaborato lo studio di settore;
- *contribuenti titolari di redditi di partecipazione in società* che possono fruire della proroga (collaboratori di imprese familiari, soci di società di persone, associati di associazioni professionali, soci di società di capitali trasparenti), tenendo presente che l'Agenzia delle entrate, con la risoluzione 16 luglio 2007, n. 173/E, ha puntualizzato che interessa anche i soci di srl "non trasparenti" (soggette agli studi di settore), iscritti alla Gestione Ivs, con esclusivo riferimento ai contributi previdenziali. Per tali soggetti, l'Irpef e le inerenti addizionali devono necessariamente risultare corrisposte entro i termini ordinari e, quindi, entro il 16 giugno o nei 30 giorni successivi con la maggiorazione dello 0,40%;
- *soggetti diversi dalle persone fisiche*, quali, a titolo meramente indicativo, le società in accomandita semplice, le società in nome collettivo, le società a responsabilità limitata, le società per azioni:
 - che pongono in essere un'attività per la quale risulta elaborato lo studio di settore, anche se esclusi dall'applicazione dello stesso per cause diverse dal conseguimento di ricavi e/o compensi di entità superiore a € 5.164.569 e, quindi, non possono beneficiare della proroga neanche i contribuenti che, avendo ricavi e/o compensi 2014 di entità superiore a € 5.164.569, ma non a € 7.500.000, pur non rientrando nell'ambito di coloro che devono applicare gli studi di settore, sono, comunque, obbligati a redigere i relativi modelli;
 - che in relazione al termine ordinario, sono tenuti ad eseguire il versamento entro il 16 giugno 2016;
 - che approvano il bilancio nel mese di giugno beneficiando del maggiore termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio non possono usufruire del differimento in argomento e, conseguentemente, devono effettuare i previsti versamenti entro il 16 luglio 2016 o entro il 22 agosto 2016 con la debita maggiorazione dello 0,40%.

Non possono beneficiare del differimento in esame i contribuenti non interessati dagli studi di settore, che, senza pretesa di completezza, sono:

- le persone fisiche *non* esercenti attività d'impresa e/o di lavoro autonomo (cosiddetti soggetti "privati");

- gli esercenti attività d'impresa e/o di lavoro tenuti all'applicazione dei parametri;
 - gli imprenditori agricoli titolari esclusivamente di reddito agrario;
 - i soggetti che hanno conseguito ricavi e/o compensi di entità superiore a € 5.164.569;
- i quali, conseguentemente, devono porre in essere la corresponsione delle imposte revenienti dai modelli Unico e Irap 2016, con possibilità di rateazione entro il 16 giugno 2016 *oppure* nei 30 giorni successivi al 16 giugno 2016, con la maggiorazione dello 0,40%.

In altri termini, la *proroga* in argomento:

- *non si rende operativa* per contribuenti che sono estranei agli studi di settore, individuabili, come regola, nei soggetti:
 - che hanno avuto nel 2015 ricavi e/o compensi di entità superiore a € 5.164.569, ma non a € 7.500.000, non applicano gli studi di settore, ma sono, comunque, tenuti a compilare i relativi modelli;
 - che hanno un codice attività per il quale non sono previsti studi di settore (e quindi sono soggetti a parametri);
 - non titolari di partita Iva;
 - titolari di partita Iva, ma che non conseguono un reddito d'impresa o di lavoro autonomo (es.: società e imprenditori titolari di reddito agrario);
- *esplica effetti, oltre che ai soggetti che applicano gli studi di settore o che presentano cause di esclusione o di inapplicabilità dagli stessi*, anche i contribuenti che partecipano a società che applicano gli studi di settore o ad associazioni e imprese soggette a detti studi, come, a titolo meramente indicativo e senza pretesa di completezza:
 - soci di società di persone;
 - associati di associazioni tra artisti o professionisti;
 - collaboratori di imprese familiari;
 - coniugi di aziende coniugali;
 - soci di società a responsabilità limitata con opzione per il regime di trasparenza fiscale;

tenendo in considerazione che la proroga riguarda *tutti i versamenti risultanti dai modelli Unico 2016*, compresi i pagamenti dei contributi previdenziali, cioè quelli che si devono determinare in relazione al reddito che supera il cosiddetto "minimale", come, a titolo di mera esemplificazione e senza pretesa di completezza, tra gli adempimenti che beneficiano dello spostamento del termine, si segnalano i versamenti:

- dei contributi previdenziali dovuti dagli artigiani e dagli esercenti attività commerciali;
- dei contributi previdenziali dovuti dai liberi professionisti iscritti alla gestione separata;
- del saldo 2015 addizionale regionale, del saldo 2015 e dell'acconto 2016 addizionale comunale;
- del saldo 2015 e dell'acconto 2016 Ires;
- del saldo 2015 e dell'acconto 2016 Irpef;
- del saldo 2015 e dell'acconto 2016 Ivafe dovuta dai coloro che usufruiscono della proroga;
- del saldo 2015 e dell'acconto 2016 Ivie dovuta dai coloro che usufruiscono della proroga;
- del saldo Iva 2015 solamente per i contribuenti che presentano la dichiarazione annuale Iva unificata (con scadenza 16 giugno, con la maggiorazione dell'1,20%);
- dell'acconto del 20% per i redditi a tassazione separata;
- della cedolare secca;
- del diritto camerale, come puntualizzato dal Ministero dello Sviluppo nella circolare 30 maggio 2011, n. 103161.

Principali codici tributo	
<i>tributo da corrispondere</i>	<i>codice tributo</i>
Saldo IRPEF	4001
Acconto IRPEF (1° rata)	4033
Addizionale regionale	3801
Saldo addizionale comunale	3844
Acconto addizionale comunale	3843
Saldo IRES	2003
Acconto IRES (1° rata)	2001
Saldo maggiorazione IRES (10,50%) società di comodo	2020
Acconto maggiorazione IRES (10,50%) società di comodo	2018
Saldo IRAP	3800
Acconto IRAP (1° rata)	3812
Saldo imposta sostitutiva (5%) regime dei minimi	1795
Acconto imposta sostitutiva (5%) regime dei minimi (1° rata)	1793
Imposta sostitutiva 10% (nuove iniziative)	4025
Acconto 20% (redditi tassazione separata)	4200
Saldo imposta sostitutiva (10% - 21%) cedolare secca	1842
Acconto imposta sostitutiva (10% - 21%) cedolare secca (1° rata)	1840
Saldo imposta patrimoniale immobili all'estero (IVIE)	4041
Acconto imposta patrimoniale immobili all'estero (IVIE)	4044
Saldo imposta patrimoniale attività finanziarie all'estero (IVAFE)	4043
Acconto imposta patrimoniale attività finanziarie all'estero (IVAFE)	4047
Imposta sostitutiva sul regime forfetario - Acconto prima rata - art. 1, c. 64, L. 190/2014	1790
Imposta sostitutiva sul regime forfetario - Saldo - art. 1, c. 64, L. 190/2014	1792

Premi di risultato e somme derivanti dalla partecipazione agli utili

Con l'art. 1, comma 182, della legge di Stabilità 2016, è stata prevista, salvo espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, l'applicazione dell'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionale e comunale nella misura del 10%:

- ai premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione risulti legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione;
nonché:
- alle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa;
entro il limite di € 2.000,00 lordi, elevato a € 2.500,00 per le aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

Ai fini procedurali, considerando che l'agevolazione risulta riservata al *settore privato*, dal quale:

- sono escluse le Amministrazioni pubbliche;
- sono compresi gli enti pubblici economici;

il beneficio può risultare attribuito anche in relazione ai premi erogati ai propri dipendenti da enti del settore privato che non svolgono attività commerciale.

In pratica, l'agevolazione trova applicazione con riferimento ai titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nell'anno precedente a quello di percezione delle somme agevolate, a € 50.000,00, tenendo in considerazione i requisiti di:

- *natura qualitativa*, costituito dalla natura specifica del reddito prodotto, che esclude quello simile prodotto dalle altre categorie di soggetti, quali, ad esempio, i titolari di redditi assimilati al lavoro dipendente;
- *natura quantitativa*, individuato nel predetto limite reddituale, che deve essere calcolato tenendo conto dei redditi di lavoro dipendente conseguiti nell'anno precedente a quello di applicazione dell'agevolazione assoggettati a tassazione ordinaria, anche se derivanti da più rapporti di lavoro, e deve comprendere anche le pensioni di ogni genere e gli assegni equiparate ai redditi di lavoro dipendente.

Ne deriva, conseguentemente, che nel computo della soglia reddituale di € 50.000,00, cui è subordinato l'accesso al regime agevolato:

- *non devono essere considerati* gli emolumenti premiali, nel caso in cui siano stati sostituiti – su scelta rimessa al dipendente - con le prestazioni di welfare aziendale escluse dalla formazione del reddito di lavoro dipendente;
- *devono essere computati*:
 - i redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero da soggetti residenti, assoggettati a tassazione in Italia nel limite reddituale di € 50.000,00 sulla base dell'ammontare convenzionale previsto. Resta fermo, naturalmente che l'applicazione dell'imposta sostitutiva riguarda solo i casi in cui la retribuzione premiale non è assorbita dalla determinazione forfetaria della base imponibile convenzionalmente determinata;
 - le retribuzioni corrisposte ai lavoratori dipendenti impegnati all'estero, anche se non assoggettate a tassazione in Italia. Pertanto, se un soggetto, che nel 2016 assume la residenza in Italia e riceve retribuzioni premiali, nel 2015, anno in cui era residente all'estero, ha svolto attività di lavoro dipendente, è necessario verificare se il reddito di lavoro dipendente tassato all'estero è risultato o meno di entità superiore a € 50.000,00;
 - la quota maturanda del Tfr-trattamento di fine rapporto richiesta dal lavoratore e liquidata in busta paga (cosiddetta Q.u.I.R., quota integrativa della retribuzione), che costituisce parte integrativa della retribuzione e che, per espressa previsione di legge, deve risultare sia assoggettata a tassazione ordinaria, sia alla formazione del reddito complessivo da assoggettare ad imposizione.

In ogni caso, si ritiene opportuno puntualizzare che il regime agevolato si rende operativo anche se nell'anno precedente:

- non è stato conseguito alcun reddito di lavoro dipendente;
- il limite di € 50.000,00 è stato superato per effetto del conseguimento di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente, compresi i redditi ai medesimi assimilati;

tenendo in considerazione che si deve ritenere irrilevante il superamento della soglia di reddito di lavoro dipendente di € 50.000,00 nell'anno in cui sono erogati i premi agevolati o gli utili, fermo restando che potrà, se ne ricorrono le condizioni, determinare l'esclusione del beneficio per i premi eventualmente erogati nell'anno successivo.

L'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionale e comunale del 10% si rende operativa ai "*premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili sulla base dei criteri definiti*", nonché alle "*somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa*".

L'art. 2, comma 2, del decreto 25 marzo 2016, individua i *premi di risultato* nelle somme di ammontare variabile la cui corresponsione risulta legata ad incrementi di:

- produttività;
- redditività;
- qualità;
- efficienza;
- innovazione;

con rinvio, per la definizione, alla contrattazione collettiva aziendale o territoriale, la quale deve “prevedere criteri di misurazione e verifica degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, che possono consistere nell’aumento della produzione o in risparmi dei fattori produttivi ovvero nel miglioramento della qualità dei prodotti e dei processi, anche attraverso la riorganizzazione dell’orario di lavoro non straordinario o il ricorso al lavoro agile quale modalità flessibile di esecuzione del rapporto di lavoro subordinato, rispetto ad un periodo congruo definito dall’accordo, il cui raggiungimento sia verificabile in modo obiettivo attraverso il riscontro di indicatori numerici o di altro genere appositamente individuati”.

L’attuale normativa non riserva più il beneficio fiscale alla cosiddetta “retribuzione di produttività”, ma ne limita gli effetti ai soli premi di risultato, escludendo dal regime agevolativo voci retributive quali, a titolo esemplificativo:

- le maggiorazioni di retribuzione;
- gli straordinari;

corrisposti a seguito di un processo di riorganizzazione del lavoro e, conseguentemente, in tale ottica deve essere considerato anche il riferimento alla variabilità delle somme – caratteristica tipica dei premi di risultato – che non deve essere intesa necessariamente come gradualità dell’erogazione in base al raggiungimento dell’obiettivo definito nell’accordo aziendale o territoriale.

Ai fini della determinazione dei premi di risultato, si ritiene che possono essere ammessi anche i ristorni ai soci lavoratori di cooperative nella misura in cui sono conformi alle previsioni introdotte dalla legge di stabilità per il 2016 e dal decreto, tenendo presente che sussiste la necessità, per la cooperativa, di procedere a depositare, in luogo del contratto, il verbale con il quale l’assemblea dei soci ha deliberato la distribuzione dei ristorni.

Inoltre, è opportuno precisare che è stata anche prevista la possibilità di assoggettare ad imposta sostitutiva le *somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell’impresa*, tenendo in considerazione che tale modalità non riguarda l’attribuzione di quote di partecipazione al capitale sociale, ma di erogazione della retribuzione, prevista dal libro V del codice civile nell’ambito della disciplina del rapporto di lavoro nell’impresa, secondo la quale il prestatore di lavoro può essere retribuito in tutto o in parte anche con partecipazione agli utili.

TFR: accantonamenti correnti e pregressi e modalità applicative ai fini Irap

Le quote di TFR (trattamento di fine rapporto) maturate a partire dall’esercizio 2015, compresa la rivalutazione di quelle accantonate fino a tutto il 2014, per espresso disposto della legge di stabilità 2015, rientrano a pieno titolo nella determinazione delle spese per il personale dipendente deducibili, trattandosi di costi sostenuti a fronte di debiti certi a carico del datore di lavoro.

Per quanto concerne gli accantonamenti effettuati a partire dal 2015 per eventuali oneri futuri connessi al rapporto di lavoro, si ritiene che i medesimi, costituendo poste di natura estimativa indeducibili dall’Irap, non devono essere considerati nel calcolo del costo del lavoro ammesso in deduzione.

Infatti, tali oneri assumono rilevanza al verificarsi dell'evento che ha costituito il presupposto del relativo stanziamento in bilancio in quanto, se ne ricorrono le condizioni, sono afferenti a costi del lavoro deducibili dalla base imponibile Irap.

Pertanto, in relazione al quadro normativo di riferimento, i suddetti accantonamenti non possono concorrere alla determinazione dell'Irap deducibile dalle imposte sui redditi.

Per quanto attiene ai fondi inerenti agli oneri per il personale dipendente stanziati in bilancio in esercizi antecedenti alla legge di stabilità 2015, che per effetto della disciplina Irap non hanno trovato riconoscimento fiscale in sede di accantonamento, si ritiene coerente considerare che i medesimi assumono rilievo – a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 – nell'ipotesi in cui si viene a realizzare l'evento che ne ha determinato lo stanziamento in bilancio.

Tali oneri, pertanto, possono validamente rientrare nel calcolo del *costo del personale deducibile*, anche se non imputati a conto economico in quanto portati a diretta riduzione degli accantonamenti operati.

Ne deriva, conseguentemente, che poiché tali accantonamenti possono aver concorso alla determinazione dell'Irap deducibile dalle imposte sui redditi, è necessario rideterminare l'eventuale Irap dedotta negli esercizi precedenti relativamente ai medesimi.

Specificamente, l'imposta dedotta può essere recuperata mediante la rilevazione di un componente positivo di reddito ai sensi dell'art. 88 del Tuir nell'esercizio di sostenimento della spesa afferente all'accantonamento a suo tempo operato.

Al riguardo, si ritiene opportuno sottolineare che gli eventuali utilizzi devono essere, in via prioritaria, attribuiti ai fondi accantonati prima dell'entrata in vigore della legge di stabilità 2015, che hanno generato Irap deducibile, partendo, per evidenti e logici motivi, da quelli di data più remota.

Somme e valori che non concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente

La legge di stabilità 2016 è intervenuta nel ridefinire le erogazioni del datore di lavoro che configurano il cosiddetto "welfare aziendale".

Si tratta di prestazioni, opere, servizi corrisposti al dipendente in natura o sotto forma di rimborso spese aventi finalità che è possibile definire, sinteticamente, di rilevanza sociale, escluse dal reddito di lavoro dipendente.

In particolare, l'art. 1, comma 190, nell'apportare modifiche alla disciplina del reddito di lavoro dipendente, rilevanti anche per i piani di welfare aziendale o di *flexible benefit*, ha ampliato le ipotesi di somme e valori che non concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Specificamente, nell'art. 51 del Tuir, viene, tra l'altro, puntualizzato che "non concorrono a formare il reddito [...]:

- f) l'utilizzazione delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai familiari indicati nell'art. 12 per le finalità di cui al comma 1 dell'art. 100;
- f-bis) le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei familiari indicati nell'art. 12, dei servizi di educazione e istruzione anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi, nonché per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali e per borse di studio a favore dei medesimi familiari;

f-ter) le somme e le prestazioni erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione dei servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti indicati nell'art. 12".

Ne deriva che, per quanto attiene:

- *alle opere e ai servizi aventi finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto (di cui all'art. 51, comma 2, lettera f, del Tuir)*, non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente l'utilizzazione delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e a determinati familiari. Pertanto, le eventuali erogazioni dei benefit in conformità a disposizioni:

- di contratto;
- di accordo;
- di regolamento;

che configurano l'adempimento di un obbligo negoziale, consento di individuare la deducibilità integrale dei relativi costi da parte del datore di lavoro e non nel solo limite del cinque per mille, in quanto tale limite di deducibilità continua ad operare in relazione alle ipotesi in cui le opere ed i servizi risultano offerti volontariamente dal datore di lavoro.

Ovviamente, continua ad esplicare effetto l'ambito oggettivo di applicazione della norma che comprende opere e servizi aventi finalità di:

- educazione;
- istruzione;
- ricreazione;
- assistenza sociale e sanitaria;
- culto;

utilizzabili dai lavoratori dipendenti e/o dai familiari, che, per evidenti motivi, possono anche essere non fiscalmente a carico del lavoratore.

A titolo di mera esemplificazione, si possono considerare rientranti nel perimetro applicativo dell'agevolazione in argomento, l'offerta di corsi di:

- lingua;
- informatica;
- musica;
- teatro;
- danza;

che possono essere messi a disposizione direttamente dal datore o da parte di strutture esterne all'azienda, ma a condizione che il lavoratore dipendente rimanga estraneo al rapporto economico che intercorre tra l'azienda e il terzo erogatore del servizio.

In ogni caso, quanto precede non può e non deve comprendere le somme di denaro erogate ai lavoratori a titolo di rimborsi di spese, anche se documentate, da impiegare per opere e servizi aventi le citate finalità;

- *alle somme, prestazioni e servizi di educazione e istruzione, nonché per la frequenza di ludoteche e centri estivi e per borse di studio (di cui all'art. 51, comma 2, lettera f-bis, del Tuir)*, si precisa che le medesime si riferiscono ai servizi di:
 - educazione ed istruzione, compresi gli asili nido e le scuole materne;
 - borse di studio, comprese le erogazioni di somme corrisposte per assegni, premi di merito e sussidi per fini di studio;
 - centri estivi e invernali;
 - ludoteche;

fruibili dai familiari del dipendente, anche fiscalmente non a carico.

Ai fini pratici, nell'ambito dell'agevolazione in esame possono essere ricompresi anche:

- i contributi versati dal datore di lavoro per rimborsare al lavoratore le spese sostenute per:
 - le rette scolastiche;
 - le tasse universitarie;
 - i libri di testo scolastici;nonché gli incentivi economici agli studenti che conseguono livelli di eccellenza nell'ambito scolastico;
- il servizio di trasporto scolastico;
- il rimborso di somme destinate:
 - alle gite didattiche;
 - alle visite d'istruzione;
 - alle altre iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica;
- l'offerta, anche sotto forma di rimborso spese, di servizi di baby-sitting.

Per quanto attiene alle modalità di erogazioni delle prestazioni, si ritiene conferma la possibilità che il datore di lavoro eroghi i servizi di educazione ed istruzione sia direttamente o tramite terzi, sia attraverso la corresponsione ai dipendenti di somme di denaro da destinare alle finalità indicate anche a titolo di rimborso di spese già sostenute, sempreché acquisisca e conservi la documentazione comprovante l'utilizzo delle somme da parte del lavoratore coerentemente con le finalità per le quali sono state corrisposte;

- *alle somme e alle prestazioni per servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti (di cui all'art. 51, comma 2, lettera f-ter, del Tuir)*, è opportuno porre in rilievo che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente le somme e le prestazioni erogate dal datore di lavoro:
 - alla generalità dei dipendenti;
 - oppure:*
 - a categorie di dipendenti;

per la fruizione dei servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti.

In altri termini, nell'intento di conciliare le esigenze della vita familiare del dipendente con quelle lavorative, viene consentito di detassare le prestazioni di assistenza per i familiari predetti anche sotto forma di somme a titolo di rimborso spese.

Al riguardo, si ritiene opportuno porre in rilievo che:

- *per familiari anziani*, si ritiene necessario, in via generale, fare riferimento alle persone che hanno compiuto i 75 anni, limite di età considerato ai fini del riconoscimento di una maggiore detrazione d'imposta dall'articolo 13, comma 4, del Tuir;
- *per soggetti non autosufficienti*, si devono considerare coloro che non sono in grado di compiere gli atti della vita quotidiana quali, a titolo meramente indicativo:
 - assumere alimenti;
 - espletare le funzioni fisiologiche;
 - provvedere all'igiene personale;
 - deambulare;
 - indossare gli indumenti;
- *per persona non autosufficiente*, è anche quella che necessita di sorveglianza continuativa; tenendo presente che lo stato di non autosufficienza può essere indotto dalla ricorrenza anche di una sola delle condizioni esemplificativamente richiamate e deve risultare da certificazione medica.

Da quanto accennato, si deduce che l'esenzione dal reddito non compete per la fruizione dei servizi di assistenza a beneficio di soggetti come i bambini, salvo i casi in cui la non autosufficienza risulta collegata all'esistenza di patologie.

Agenda

Scadenario dal 1 al 15 luglio 2016

<i>Giorno</i>	<i>Adempimento</i>	<i>Fatto/ da fare</i>
1	PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO Per i concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, lettera b), del Tulp, collegati alla rete telematica, scade il termine per procedere ad eseguire la comunicazione telematica all'Agenzia delle dogane e dei monopoli dell'entità delle somme giocate da ciascun apparecchio, in relazione al periodo contabile (bimestre) precedente.	
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-ATTIVAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Inizia a decorrere, per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino se risultano superati, nei periodi d'imposta 1° luglio 2013-30 giugno 2014 e 1° giugno 2014-30 giugno 2015 entrambi gli ammontare 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 non coincidente con l'anno solare che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino viene meno se nei precedenti periodi d'imposta 1° luglio 2014-30 giugno 2015 e 1° luglio 2015-30 giugno 2016 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.	
1	SOGGETTI TITOLARI DI PARTITA IVA-RIMBORSO INFRANNUALE Inizia il termine per procedere alla presentazione all'Agenzia delle entrate, mediante trasmissione telematica diretta o tramite intermediario del modello IVA-TR, contenente la richiesta di rimborso o la comunicazione di utilizzo in compensazione del credito di competenza trimestre aprile-giugno 2016.	
4	PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO 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 ad eseguire la comunicazione telematica all'Agenzia delle dogane e dei monopoli dell'entità delle somme giocate da ciascun apparecchio, in relazione al periodo contabile (bimestre) precedente.	
5	ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle	

	annotazioni eseguite nel corso del mese precedente, all'emissione e all'annotazione della fattura o della nota debito inerente alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.	
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.	
6	ARTIGIANI E COMMERCianti Pagamento in <i>unica soluzione</i> o della <i>prima rata o quota</i> , da parte degli artigiani e dei commercianti connessi o collegati agli studi di settore che presentano la dichiarazione dei redditi modello Unico, della contribuzione sul reddito eccedente il minimale a titolo di saldo per l'anno precedente e di primo acconto per l'anno in corso, <i>senza alcuna maggiorazione</i> , mediante versamento utilizzando il modello F24:	
6	CEDOLARE SECCA-VERSAMENTO I contribuenti interessati o connessi agli studi di settore devono procedere al pagamento in <i>unica soluzione</i> o della <i>prima rata o quota della cedolare secca</i> , senza alcuna maggiorazione, dell'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta per l'anno in corso e/o del saldo per il periodo d'imposta precedente, mediante versamento utilizzando il modello F24.	
6	CONTRIBUENTI PERSONE FISICHE-VERSAMENTO SOMME DOVUTE Pagamento <i>in unica soluzione</i> o della <i>prima rata, senza alcuna maggiorazione</i> , utilizzando il modello f24 da parte dei contribuenti persone fisiche connesse o collegate agli studi di settore: a) tenute alla presentazione della dichiarazione dei redditi modello Unico 2016, delle somme dovute per Irpef, addizionali regionali e comunali all'Irpef e/o Irap a titolo di saldo per l'anno precedente e di primo acconto per l'anno in corso, nonché, se ne ricorrono le condizioni, pagamento, <i>in unica soluzione o come prima rata</i> , dell'Iva relativa all'anno 2015 risultante dalla dichiarazione annuale, maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese dal 17 marzo 2016; b) tenute alla presentazione della dichiarazione dei redditi modello Unico 2016 e che si avvalgono del "regime forfetario" dell'imposta sostitutiva dell'Irpef, dell'Irap e dell'Iva dovuta. c) tenute alla presentazione della dichiarazione dei redditi modello Unico 2016 e che si avvalgono del regime agevolato dei "contribuenti di vantaggio (anche quale proseguimento del "regime dei contribuenti minimi)", dell'imposta sostitutiva dell'Irpef, dell'Irap e dell'Iva dovuta.	

6	<p>CONTRIBUENTI SOGGETTI COLLETTIVI-SOMME DOVUTE Pagamento <i>in unica soluzione o della prima rata, senza alcuna maggiorazione</i>, utilizzando il modello F24 da parte:</p> <p>a) delle società di persone tenute sia agli studi di settore, sia alla presentazione della dichiarazione dei redditi modello Unico 2016, delle somme dovute per Irap a titolo di saldo per l'anno precedente e di primo acconto per l'anno in corso, nonché, <i>se ne ricorrono le condizioni</i>, pagamento, in unica soluzione o come prima rata, dell'Iva relativa all'anno 2015 risultante dalla dichiarazione annuale, maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese dal 17 marzo 2016;</p> <p>b) dei soggetti Ires con periodo di imposta coincidente con l'anno solare che esercitano attività economiche per le quali sono stati elaborati gli studi di settore e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito per ciascuno studio di settore dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze (compresi i soggetti che, per legge, possono approvare il bilancio oltre quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, per i quali il termine per l'adempimento in esame è stabilito entro il giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio dell'esercizio) e che sono tenuti alla presentazione della dichiarazione dei redditi modello Unico 2016, delle somme dovute per Ires e/o Irap a titolo di saldo per l'anno precedente e di primo acconto per l'anno in corso, nonché, <i>se ne ricorrono le condizioni</i>, pagamento, in unica soluzione o come prima rata, dell'Iva relativa all'anno 2015 risultante dalla dichiarazione annuale, maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese dal 17 marzo 2016.</p>	
6	<p>DIRITTI ANNUALI CAMERALI Pagamento, da parte dei soggetti iscritti alla Camera di commercio (imprese e soggetti collettivi soggetti agli studi di settore), del diritto annuale, senza alcuna maggiorazione per interessi.</p>	
6	<p>IVAFE-IMPOSTA SUL VALORE DELLE ATTIVITÀ FINANZIARIE DETENUTE ALL'ESTERO I soggetti interessati agli studi di settore, in sede di pagamento del saldo Irpef, <i>se ne ricorrono le condizioni</i>, devono procedere a corrispondere anche il saldo dell'Ivafe riferita alla stessa annualità, nonché dell'acconto dovuto per l'annualità corrente, tenendo presente che per il versamento si rendono operative le stesse regole previste per l'Irpef (comprese quelle riguardanti importi e date di acconto e saldo).</p>	
6	<p>IVIE-IMPOSTA SUL VALORE DEGLI IMMOBILI SITUATI ALL'ESTERO I soggetti interessati agli studi di settore, in sede di pagamento del saldo Irpef, <i>se ne ricorrono le condizioni</i>, devono procedere a corrispondere anche il saldo dell'Ivie riferita alla stessa annualità, nonché dell'acconto dovuto per l'annualità corrente, tenendo presente che per il versamento si rendono operative le stesse regole previste per l'Irpef (comprese quelle riguardanti importi e date di acconto e saldo).</p>	

6	<p>LAVORATORI AUTONOMI-CONTRIBUZIONE PREVIDENZIALE</p> <p>Pagamento <i>in unica soluzione</i> o <i>della prima rata</i>, da parte dei lavoratori autonomi soggetti agli studi di settore titolari di reddito di lavoro autonomo di cui al comma 1, dell'art. 53 del testo unico delle imposte sui redditi, iscritti alla gestione separata Inps e cioè i professionisti già iscritti ad altra forma pensionistica obbligatoria e i professionisti privi di altra copertura previdenziale, con contribuzione comprensiva di aliquota pensionistica, nonché di aliquota assistenziale e <i>titolari di partita Iva</i>, della contribuzione a titolo di saldo per l'anno precedente e di primo acconto per l'anno in corso, mediante versamento, utilizzando il modello F24.</p>	
6	<p>STUDI DI SETTORE</p> <p>Pagamento, <i>senza alcuna maggiorazione</i>, ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. 31 maggio 1999, n. 195, delle maggiori imposte dovute a seguito dell'adeguamento spontaneo dei ricavi o dei compensi conseguiti nel corso dell'anno oggetto di adempimento dichiarativo agli studi di settore, mediante versamento utilizzando il modello F24, nonché procedere al pagamento:</p> <ul style="list-style-type: none">- dell'Iva relativa ai maggiori ricavi o compensi indicati nella dichiarazione dei redditi senza alcuna maggiorazione;- dell'eventuale maggiorazione del 3% per effetto dell'adeguamento spontaneo agli studi di settore - senza alcuna maggiorazione a titolo di interessi corrispettivi. <p>N.B.: se l'adeguamento riguarda un periodo d'imposta diverso dal primo in cui trova applicazione lo studio di settore o una revisione del medesimo è, inoltre, previsto il pagamento di una maggiorazione del 3% da calcolare sulla differenza tra ricavi o compensi derivanti dall'applicazione degli studi e quelli annotati nelle scritture contabili.</p>	
6	<p>VERSAMENTI INERENTI ALLA DICHIARAZIONE REDDITI-MODELLO UNICO-IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE PLUSVALENZE</p> <p>Pagamento <i>in unica soluzione</i> o <i>della prima rata</i>, senza alcuna maggiorazione, da parte delle persone fisiche, delle società semplici, delle società di persone e soggetti equiparati soggetti o collegati agli studi di settore, dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze dovuta in relazione alla dichiarazione dei redditi-modello Unico, mediante versamento con il mod. F24.</p>	
6	<p>VERSAMENTI INERENTI ALLA DICHIARAZIONE REDDITI-MODELLO UNICO-PROVENTI SOTTOPOSTI A</p> <p>Pagamento <i>in unica soluzione</i> o <i>della prima rata</i>, senza alcuna maggiorazione, da parte delle persone fisiche, delle società semplici, delle società di persone e soggetti equiparati soggetti o collegati agli studi di settore, dell'acconto d'imposta in misura pari al 20% dei redditi e dei proventi sottoposti a tassazione separate non soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo di acconto.</p>	
	<p>AGENZIA DELLE DOGANE - DATI RELATIVI ALLA CONTABILITÀ</p> <p>Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi alle contabilità dello scorso mese di giugno da parte dei destinatari registrati (ex operatori professionali e rappresentanti fiscali) che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici, dei</p>	

7	depositari autorizzati del settore alcoli, dei depositari autorizzati che svolgono attività nella fabbricazione di aromi, dei destinatari registrati (ex operatori professionali o rappresentanti fiscali) che svolgono attività nel settore dell'alcole e delle bevande alcoliche, dei depositari autorizzati che svolgono attività nel settore del vino e delle altre bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra e dei destinatari registrati (ex operatori qualificati come operatori professionali registrati), che svolgono attività nel settore del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra in ottemperanza.	
7	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 del mese precedente da parte dei depositari autorizzati del settore prodotti energetici e dei depositari autorizzati del settore alcoli.	
7	ASSISTENZA FISCALE-ATTIVITÀ DI ASSISTENZA FISCALE PER L'ANNO 2016 Con l'art. 1 del Dpcm 24 maggio 2016, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 136 del 13 giugno 2016, è stato disposto che: <ul style="list-style-type: none">- i CAF-dipendenti e i professionisti abilitati, nell'ambito delle attività di assistenza fiscale di cui all'art. 34, comma 4, del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, possono completare, entro il 22 luglio 2016, la consegna al contribuente di copia della dichiarazione elaborata e del relativo prospetto di liquidazione, nonché la comunicazione del risultato contabile delle dichiarazioni e la trasmissione in via telematica all'Agenzia delle entrate delle dichiarazioni presentate ai sensi dell'art. 13 del D.M. 31 maggio 1999, n. 164, a condizione che entro la data in esame abbiano effettuato la trasmissione di almeno l'ottanta per cento delle medesime dichiarazioni;- i soggetti di cui all'art. 1, comma 1, del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, possono completare, entro il 22 luglio 2016, la trasmissione diretta in via telematica all'Agenzia delle entrate della dichiarazione indicata nell'art. 13, comma 1, del decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164.	
7	ASSISTENZA FISCALE-MODELLO 730/2016-CAF O PROFESSIONISTA ABILITATO I lavoratori dipendenti, i pensionati e i titolari di alcuni redditi assimilati al lavoro dipendente devono procedere alla presentazione ad un CAF-dipendenti o ad un professionista abilitato: <ul style="list-style-type: none">- del modello 730/2016, avvalendosi della dichiarazione precompilata (previa delega) o del modello 730/2016 "ordinario";- della inerente documentazione, ai fini del rilascio del visto di conformità;- della scheda per la scelta della destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'IRPEF (modello 730-1).	
7	CONSEGNA MOD.730/2016-CONSEGNA Scade il termine per procedere a consegnare al contribuente da parte dei sostituti d'imposta che prestano assistenza fiscale, dei Caf-dipendenti e dei professionisti abilitati, della copia del modello 730/2016 elaborato unitamente all'inerente prospetto di liquidazione (modello 730-3).	

	<p>In merito, si ritiene opportuno sottolineare che, in ogni caso, la consegna deve, comunque, risultare posta in essere prima della trasmissione telematica della dichiarazione all’Agenzia delle entrate.</p>	
7	<p>TRASMISSIONE MOD. 730/2016-CONSEGNA A UN INTERMEDIARIO ABILITATO I sostituti d’imposta che prestano assistenza fiscale diretta, devono procedere alla consegna ad un intermediario abilitato alla trasmissione telematica dei modelli 730/2016 elaborati e delle buste con le schede per la destinazione dell’otto, del cinque e del due per mille dell’IRPEF (modelli 730-1) se è stato deciso di non attivare la trasmissione telematica diretta.</p>	
7	<p>TRASMISSIONE MOD. 730/2016-SPEDIZIONE A CURA DEGLI INTERMEDIARI ABILITATI Gli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni incaricati dai sostituti d’imposta che prestano assistenza fiscale diretta, devono procedere alla trasmissione telematica dei modelli 730/2016 ricevuti dai sostituti d’imposta, tenendo, in ogni caso presente che i Caf-dipendenti e i professionisti abilitati hanno la possibilità di completare, entro il 22 luglio 2016, la consegna al contribuente di copia della dichiarazione elaborata e del relativo prospetto di liquidazione, nonché ad effettuare la comunicazione del risultato contabile delle dichiarazioni e la trasmissione in via telematica all’Agenzia delle entrate delle dichiarazioni presentate, a condizione che entro la data in esame abbiano effettuato la trasmissione di almeno l’ottanta per cento delle medesime dichiarazioni.</p>	
10	<p>AGENZIA DELLE DOGANE - PRODOTTI ENERGETICI Invio all’Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso mese di maggio da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.</p>	
11	<p>DATORI DI LAVORO DOMESTICO - CONTRIBUTI INPS Pagamento, in via telematica o mediante bollettino MAV, dei contributi relativi al secondo trimestre (mesi di aprile, maggio e giugno).</p>	
11	<p>AGENZIA DELLE DOGANE - ALCOLE E BEVANDE ALCOLICHE Invio all’Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità di maggio 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>AGRITURISMO - CORRISPETTIVI Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontare inerenti alle operazioni effettuate nel corso del mese precedente, se, ovviamente, non hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornaliere.</p>	

15	ALCOLI METILICI Invio al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione la copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano 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 medesimo mese, oltre ad allegare un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso di tale mese sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici (con raggruppamento per cliente destinatario).	
15	ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE - REGISTRAZIONI CONTABILI Le associazioni sportive dilettantistiche, 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 Legge 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. 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: <ul style="list-style-type: none">• i proventi che, a norma dell'art. 25, co. 1, della Legge 13 maggio 1999, n. 133, non costituiscono reddito imponibile per le associazioni sportive dilettantistiche;• le plusvalenze patrimoniali;• le operazioni intracomunitarie di cui all'art. 47 del D.L. 30 agosto 1993, n. 331.	
15	COMMERCianti AL DETTAGLIO E SOGGETTI ASSIMILATI - ANNOTAZIONE CUMULATIVA DELLE OPERAZIONI I commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati hanno la possibilità di procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi inerenti al mese precedente, se, ovviamente, i medesimi risultano certificati dallo scontrino fiscale. Detta facoltà è consentita anche ai contribuenti che emettono le ricevute fiscali, per effetto dell'equiparazione tra scontrino e ricevuta ai fini certificativi.	
15	ELENCO DEI SOGGETTI BENEFICIARI DELLA RIPARTIZIONE DEL 5 PER MILLE DELL'IRPEF Scade il termine, per gli enti legalmente riconosciuti, non aventi scopo di lucro, che svolgono attività di tutela, promozione o valorizzazione dei beni culturali e paesaggistici procedere all'invio telematico al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo dell'istanza per la rettifica degli eventuali errori presenti nell'elenco dei soggetti beneficiari della ripartizione del 5 per mille dell'Irpef relativa al periodo d'imposta 2015, diffuso a seguito delle richieste presentate entro lo scorso 31 maggio.	
15	ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO Gli enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito a norma	

	<p>dell'art. 145 del Tuir devono procedere all'annotazione nei registri previsti ai fini Iva o nel prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati" (di cui al DM 11 febbraio 1997) dell'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel mese precedente.</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, eventualmente anche in forma semplificata, 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 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; • alle cessioni comunitarie non imponibili che sono state effettuate nel corso del mese precedente. <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>Nota Bene</p> <p>Si ritiene opportuno rammentare che i predetti documenti emessi devono necessariamente essere annotati entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettiva esecuzione delle operazioni stesse.</p> </div>	
15	<p>FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00</p> <p>Annotazione in modo cumulativo in un documento riepilogativo delle fatture emesse e/o ricevute, nonché delle autofatture emesse dal cessionario o committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente, di ammontare inferiore a € 300,00.</p>	
15	<p>IMPRESE DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE COMMERCIALE O DI SERVIZI</p> <p>In presenza dell'avvenuto esercizio dell'apposita opzione, le imprese operanti nel settore della grande distribuzione commerciale o di servizi devono procedere all'invio telematico all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita e per ciascuna giornata, dell'entità dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, inerenti al mese precedente, in sostituzione dell'obbligo di certificazione tramite ricevuta o scontrino fiscale.</p>	
15	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE POSTE IN ESSERE DA SOGGETTI IVA</p> <p>I soggetti con partita Iva che effettuano acquisti intracomunitari di beni e servizi,</p>	

devono procedere:

- ad annotare, nel registro Iva acquisti e in quello Iva delle vendite, le fatture di acquisto intracomunitarie ricevute *nel corso del mese precedente*, con riferimento a tale mese;
- all'emissione dell'autofattura inerente alle operazioni poste in essere nel terzo mese precedente, *se non hanno ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione*;
- all'emissione dell'autofattura integrativa in relazione agli addebiti annotati nel mese precedente, *se hanno ricevuto una fattura con indicato un corrispettivo di entità inferiore a quello reale*.

Indici & dati

Coefficienti di rivalutazione del TFR¹

(fonte individuativa dati: Istat)

2015	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat	Differenza	Incidenza percentuale	75% di F	Tasso fisso 1,5%	Totale G+H coefficiente di rivalutazione
<i>Mesi</i>	A	B	C	E	F	G	H	I
Gennaio	15 gen.	14 feb.	106,5	-0,5	0,000000	0,000000	0,125	0,125000
Febbraio	15 feb.	14 mar.	106,8	-0,1	0,000000	0,000000	0,250	0,250000
Marzo	15 mar.	14 apr.	107,0	0,0	0,000000	0,000000	0,375	0,375000
Aprile	15 apr.	14 mag.	107,1	0,1	0,093458	0,070093	0,500	0,570093
Maggio	15 mag.	14 giu.	107,2	0,2	0,186916	0,140187	0,625	0,765187
Giugno	15 giu.	14 lug.	107,3	0,3	0,280374	0,210280	0,750	0,960280
Luglio	15 lug.	14 ago.	107,2	0,2	0,186916	0,140187	0,875	1,015187
Agosto	15 ago.	14 set.	107,4	0,4	0,373832	0,280374	1,000	1,280374
Settembre	15 set.	14 ott.	107,0	0,0	0,000000	0,000000	1,125	1,125000
Ottobre	15 ott.	14 nov.	107,2	0,2	0,186916	0,140187	1,250	1,390187
Novembre	15 nov.	14 dic.	107,0	0,0	0,000000	0,000000	1,375	1,375000
Dicembre	15 dic.	14 gen.	107,0	0,0	0,000000	0,000000	1,500	1,500000
2016	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat	Differenza	Incidenza percentuale	75% di F	Tasso fisso 1,5%	Totale G+H coefficiente di rivalutazione
<i>Mesi</i>	A	B	C	E	F	G	H	I
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

Modalità per l'individuazione del coefficiente di rivalutazione del Tfr - trattamento di fine rapporto mese di Maggio 2016

Nel mese di Maggio 2016 il coefficiente per rivalutare le quote di Tfr-Trattamento di fine rapporto accantonate al 31 dicembre 2015 è risultato pari a **0,625000**.

Per l'individuazione del coefficiente di rivalutazione del Tfr-trattamento di fine rapporto e delle eventuali anticipazioni è necessario fare riferimento all'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati (escludendo i "tabacchi lavorati") che mensilmente viene diffuso ogni mese dall'Istat e riprodotti anche nella presente circolare, tenendo presente che, con decorrenza dal mese di gennaio 2016, la base di riferimento dell'indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati è stata coordinata in relazione all'anno 2015. Ne deriva, di conseguenza, che la differenza in

¹ Aggiornamento Maggio 2016

percentuale rispetto a dicembre 2015, su cui si deve determinare il 75%, deve avvenire utilizzando il *nuovo coefficiente di raccordo* [1,071].

Ai fini operativi, *per il mese in argomento* si deve procedere:

- a determinare la differenza tra l'indice del mese di dicembre 2015 (che da 107,0 raccordato diventa pari a 99,9) e quello del mese di Maggio 2016 (99,7);
- ad individuare la differenza tra i due indici - pari a “-0,2” [99,9 – 99,7] – che consente di calcolare l'effettiva percentuale da considerare nei conteggi della rivalutazione [pari a: “0,000000”];
- a ridurre tale differenza al 75%: da “0,000000” a “0,000000” (75% di 0,000000);
- ad aggiungere il tasso fisso dello 0,125 mensile (pari a 1,50 annuale) che per il mese di marzo è pari alla “0,625” [0,125 x 5];

in modo da pervenire all'individuazione del *coefficiente di rivalutazione* da applicare, nel periodo temporale di competenza, all'accantonamento del Tfr: pari a “**0,625000**” [0,000000 + 0,625].

Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storica²

Mese	Periodo di riferimento	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007
Gennaio	15/1-14/2	0,125000	0,125000	0,265056	0,265845	0,413462	0,421749	0,235457	0,125000	0,352618	0,183411
Febbraio	15/2-14/3	0,250000	0,250000	0,320028	0,390845	0,826923	0,769960	0,470913	0,250000	0,648331	0,483645
Marzo	15/3-14/4	0,375000	0,375000	0,445028	0,656690	1,240385	1,192576	0,761598	0,375000	1,171662	0,725467
Aprile	15/4-14/5	0,500000	0,570093	0,710084	0,781690	1,725962	1,689595	1,162739	0,667286	1,467375	0,967290
Maggio	15/5-14/6	0,625000	0,765187	0,765056	0,906690	1,778846	1,888999	1,342968	0,959572	1,990706	1,325935
Giugno	15/6-14/7		0,960280	0,960084	1,172535	2,048077	2,088403	1,467968	1,196097	2,457132	1,626168
Luglio	15/7-14/8		1,015187	1,015056	1,367958	2,245192	2,436615	1,869109	1,321097	2,923558	1,926402
Agosto	15/8-14/9		1,280374	1,280112	1,774648	2,730769	2,784827	2,159794	1,724907	3,105463	2,168224
Settembre	15/9-14/10		1,125000	1,125000	1,617958	2,855769	2,909827	2,063881	1,626859	3,059750	2,293224
Ottobre	15/10-14/11		1,390187	1,320028	1,672535	2,980769	3,332442	2,354566	1,807621	3,184750	2,651869
Novembre	15/11-14/12		1,375000	1,375000	1,586268	2,961538	3,531846	2,534794	1,988383	3,025228	3,068925
Dicembre	15/12-14/1		1,500000	1,500000	1,922535	3,302885	3,880058	2,935935	2,224907	3,036419	3,485981

² Aggiornamento Maggio 2016

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								

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

³ Aggiornamento Maggio 2016

⁴ Aggiornamento Maggio 2016

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							

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							

⁵ Aggiornamento Maggio 2016

Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di maggio 2016

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giù.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	48,210	47,205	45,892	42,122	40,147	37,693	36,516	34,614	32,913	33,004	34,508	35,598	38,348
1948	36,235	36,623	35,669	35,537	35,999	36,287	38,131	36,613	35,736	36,266	36,025	35,685	36,219
1949	35,196	35,385	35,230	34,729	34,763	35,161	36,166	35,736	35,911	36,721	36,629	36,911	35,695
1950	37,054	36,960	37,472	36,922	36,862	36,377	36,372	35,741	35,042	35,471	35,111	35,027	36,182
1951	34,537	33,930	33,746	33,000	32,961	32,526	32,539	32,654	32,667	32,577	32,378	32,395	32,978
1952	32,496	32,140	32,045	31,893	31,771	31,562	31,486	31,470	31,245	31,187	31,148	31,265	31,634
1953	31,312	31,253	31,257	30,954	30,771	30,683	31,148	31,237	31,097	30,977	30,828	30,900	31,031
1954	30,858	30,729	30,820	30,627	30,240	29,993	29,885	29,913	29,957	30,007	29,870	29,828	30,218
1955	29,838	29,906	29,838	29,594	29,325	29,130	29,236	29,188	29,277	29,284	29,161	28,967	29,395
1956	28,767	28,387	28,054	27,885	27,739	27,853	27,916	27,903	27,829	27,982	27,950	27,801	28,001
1957	27,530	27,696	27,832	27,850	27,751	27,696	27,527	27,503	27,376	27,155	26,964	26,810	27,470
1958	26,542	26,653	26,616	26,201	25,931	25,757	25,821	25,940	26,024	26,276	26,371	26,502	26,215
1959	26,399	26,474	26,548	26,500	26,427	26,432	26,463	26,424	26,295	26,122	25,958	25,878	26,323
1960	25,672	25,776	25,870	25,824	25,715	25,614	25,546	25,588	25,609	25,601	25,483	25,416	25,643
1961	25,215	25,202	25,187	25,035	24,947	24,907	24,937	24,890	24,816	24,779	24,593	24,479	24,915
1962	24,260	24,236	24,096	23,796	23,796	23,683	23,594	23,638	23,527	23,438	23,350	23,112	23,706
1963	22,733	22,325	22,226	22,107	22,107	22,107	22,127	22,088	21,874	21,665	21,665	21,534	22,049
1964	21,331	21,277	21,186	21,096	21,008	20,814	20,693	20,659	20,574	20,456	20,372	20,289	20,814
1965	20,190	20,158	20,109	20,060	19,996	19,948	19,884	19,868	19,837	19,821	19,805	19,727	19,948
1966	19,664	19,664	19,649	19,587	19,541	19,556	19,541	19,556	19,556	19,495	19,434	19,374	19,556
1967	19,325	19,344	19,305	19,267	19,230	19,192	19,154	19,117	19,042	19,061	19,061	19,061	19,173
1968	18,987	19,005	18,987	18,950	18,932	18,950	18,968	18,950	18,913	18,895	18,877	18,804	18,932
1969	18,750	18,750	18,679	18,590	18,555	18,484	18,363	18,311	18,260	18,175	18,108	18,024	18,415
1970	17,925	17,795	17,746	17,666	17,603	17,571	17,539	17,492	17,353	17,276	17,185	17,110	17,524
1971	17,046	16,997	16,915	16,866	16,769	16,721	16,658	16,626	16,516	16,439	16,393	16,362	16,689
1972	16,271	16,181	16,136	16,092	15,989	15,902	15,830	15,745	15,590	15,385	15,278	15,238	15,801
1973	15,055	14,914	14,788	14,615	14,411	14,317	14,247	14,178	14,109	13,952	13,798	13,574	14,317
1974	13,397	13,176	12,800	12,643	12,464	12,229	11,937	11,698	11,328	11,098	10,932	10,837	11,986
1975	10,711	10,588	10,576	10,431	10,363	10,260	10,200	10,147	10,054	9,928	9,845	9,752	10,230
1976	9,655	9,498	9,301	9,033	8,882	8,841	8,788	8,714	8,561	8,282	8,109	8,009	8,779
1977	7,981	7,804	7,688	7,608	7,510	7,440	7,384	7,335	7,256	7,179	7,074	7,040	7,434
1978	6,973	6,902	6,832	6,759	6,687	6,631	6,581	6,552	6,465	6,394	6,339	6,293	6,611
1979	6,174	6,084	6,009	5,912	5,837	5,780	5,727	5,671	5,536	5,409	5,340	5,254	5,712
1980	5,087	5,000	4,955	4,877	4,834	4,790	4,710	4,662	4,565	4,488	4,396	4,340	4,715
1981	4,283	4,206	4,147	4,089	4,033	3,992	3,959	3,932	3,878	3,802	3,739	3,701	3,972
1982	3,652	3,605	3,572	3,540	3,500	3,467	3,417	3,356	3,309	3,245	3,203	3,182	3,414
1983	3,137	3,096	3,068	3,036	3,007	2,990	2,962	2,951	2,912	2,865	2,835	2,822	2,969
1984	2,788	2,759	2,740	2,721	2,705	2,690	2,681	2,673	2,653	2,627	2,611	2,594	2,685
1985	2,567	2,540	2,523	2,501	2,487	2,474	2,466	2,461	2,451	2,422	2,404	2,389	2,472
1986	2,377	2,362	2,353	2,346	2,337	2,328	2,328	2,324	2,317	2,304	2,296	2,289	2,330

1987	2,275	2,266	2,258	2,252	2,244	2,236	2,229	2,223	2,208	2,188	2,182	2,178	2,227
1988	2,167	2,161	2,152	2,144	2,139	2,131	2,126	2,117	2,106	2,090	2,072	2,066	2,122
1989	2,050	2,033	2,023	2,010	2,002	1,992	1,988	1,984	1,975	1,956	1,948	1,939	1,991
1990	1,927	1,914	1,907	1,900	1,894	1,887	1,880	1,867	1,857	1,842	1,830	1,823	1,876
1991	1,810	1,793	1,789	1,781	1,774	1,765	1,762	1,757	1,749	1,736	1,724	1,719	1,763
1992	1,706	1,701	1,694	1,687	1,678	1,673	1,670	1,669	1,663	1,653	1,644	1,641	1,673
1993	1,635	1,629	1,626	1,619	1,613	1,605	1,599	1,598	1,596	1,586	1,578	1,578	1,605
1994	1,569	1,563	1,560	1,556	1,550	1,547	1,543	1,540	1,536	1,528	1,522	1,517	1,545
1995	1,511	1,499	1,487	1,479	1,470	1,462	1,461	1,456	1,452	1,445	1,436	1,433	1,466
1996	1,432	1,428	1,423	1,415	1,410	1,407	1,410	1,408	1,404	1,403	1,399	1,398	1,411
1997	1,395	1,394	1,392	1,391	1,387	1,387	1,387	1,387	1,384	1,380	1,377	1,377	1,387
1998	1,373	1,369	1,369	1,366	1,364	1,363	1,363	1,361	1,360	1,357	1,356	1,356	1,363
1999	1,355	1,352	1,350	1,345	1,343	1,343	1,340	1,340	1,336	1,334	1,329	1,328	1,341
2000	1,327	1,321	1,317	1,316	1,313	1,308	1,305	1,305	1,303	1,300	1,294	1,293	1,308
2001	1,287	1,283	1,282	1,277	1,274	1,272	1,272	1,272	1,270	1,267	1,265	1,264	1,274
2002	1,258	1,254	1,251	1,248	1,246	1,243	1,242	1,240	1,238	1,235	1,232	1,231	1,243
2003	1,226	1,224	1,220	1,218	1,217	1,216	1,213	1,211	1,208	1,207	1,204	1,204	1,214
2004	1,202	1,198	1,197	1,194	1,192	1,189	1,188	1,186	1,186	1,186	1,183	1,183	1,190
2005	1,183	1,179	1,178	1,174	1,172	1,170	1,167	1,165	1,164	1,163	1,163	1,161	1,170
2006	1,158	1,155	1,153	1,151	1,147	1,146	1,144	1,142	1,142	1,144	1,143	1,142	1,147
2007	1,141	1,138	1,136	1,135	1,131	1,129	1,126	1,124	1,124	1,121	1,117	1,112	1,128
2008	1,109	1,106	1,101	1,098	1,092	1,088	1,083	1,082	1,084	1,084	1,088	1,090	1,092
2009	1,092	1,090	1,090	1,088	1,085	1,084	1,084	1,080	1,083	1,082	1,081	1,080	1,084
2010	1,078	1,076	1,074	1,070	1,069	1,069	1,065	1,063	1,066	1,064	1,063	1,059	1,068
2011	1,055	1,052	1,048	1,043	1,042	1,041	1,038	1,035	1,035	1,031	1,030	1,027	1,040
2012	1,023	1,019	1,015	1,010	1,011	1,009	1,008	1,004	1,004	1,004	1,005	1,003	1,009
2013	1,001	1,001	0,999	0,999	0,999	0,997	0,996	0,992	0,996	0,997	1,000	0,997	0,998
2014	0,995	0,996	0,996	0,994	0,995	0,994	0,995	0,993	0,997	0,996	0,998	0,998	0,996
2015	1,003	1,000	0,998	0,997	0,996	0,995	0,996	0,994	0,998	0,996	0,998	0,998	0,997
2016	1,000	1,002	1,001	1,001	1,000								

Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di maggio 2016

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	4.721,0	4.620,5	4.489,2	4.112,2	3.914,7	3.669,3	3.551,6	3.361,4	3.191,3	3.200,4	3.350,8	3.459,8	3.734,8
1948	3.523,5	3.562,3	3.466,9	3.453,7	3.499,9	3.528,7	3.713,1	3.561,3	3.473,6	3.526,6	3.502,5	3.468,5	3.521,9
1949	3.419,6	3.438,5	3.423,0	3.372,9	3.376,3	3.416,1	3.516,6	3.473,6	3.491,1	3.572,1	3.562,9	3.591,1	3.469,5
1950	3.605,4	3.596,0	3.647,2	3.592,2	3.586,2	3.537,7	3.537,2	3.474,1	3.404,2	3.447,1	3.411,1	3.402,7	3.518,2
1951	3.353,7	3.293,0	3.274,6	3.200,0	3.196,1	3.152,6	3.153,9	3.165,4	3.166,7	3.157,7	3.137,8	3.139,5	3.197,8
1952	3.149,6	3.114,0	3.104,5	3.089,3	3.077,1	3.056,2	3.048,6	3.047,0	3.024,5	3.018,7	3.014,8	3.026,5	3.063,4
1953	3.031,2	3.025,3	3.025,7	2.995,4	2.977,1	2.968,3	3.014,8	3.023,7	3.009,7	2.997,7	2.982,8	2.990,0	3.003,1
1954	2.985,8	2.972,9	2.982,0	2.962,7	2.924,0	2.899,3	2.888,5	2.891,3	2.895,7	2.900,7	2.887,0	2.882,8	2.921,8
1955	2.883,8	2.890,6	2.883,8	2.859,4	2.832,5	2.813,0	2.823,6	2.818,8	2.827,7	2.828,4	2.816,1	2.796,7	2.839,5
1956	2.776,7	2.738,7	2.705,4	2.688,5	2.673,9	2.685,3	2.691,6	2.690,3	2.682,9	2.698,2	2.695,0	2.680,1	2.700,1
1957	2.653,0	2.669,6	2.683,2	2.685,0	2.675,1	2.669,6	2.652,7	2.650,3	2.637,6	2.615,5	2.596,4	2.581,0	2.647,0
1958	2.554,2	2.565,3	2.561,6	2.520,1	2.493,1	2.475,7	2.482,1	2.494,0	2.502,4	2.527,6	2.537,1	2.550,2	2.521,5
1959	2.539,9	2.547,4	2.554,8	2.550,0	2.542,7	2.543,2	2.546,3	2.542,4	2.529,5	2.512,2	2.495,8	2.487,8	2.532,3
1960	2.467,2	2.477,6	2.487,0	2.482,4	2.471,5	2.461,4	2.454,6	2.458,8	2.460,9	2.460,1	2.448,3	2.441,6	2.464,3
1961	2.421,5	2.420,2	2.418,7	2.403,5	2.394,7	2.390,7	2.393,7	2.389,0	2.381,6	2.377,9	2.359,3	2.347,9	2.391,5
1962	2.326,0	2.323,6	2.309,6	2.279,6	2.279,6	2.268,3	2.259,4	2.263,8	2.252,7	2.243,8	2.235,0	2.211,2	2.270,6
1963	2.173,3	2.132,5	2.122,6	2.110,7	2.110,7	2.110,7	2.112,7	2.108,8	2.087,4	2.066,5	2.066,5	2.053,4	2.104,9
1964	2.033,1	2.027,7	2.018,6	2.009,6	2.000,8	1.981,4	1.969,3	1.965,9	1.957,4	1.945,6	1.937,2	1.928,9	1.981,4
1965	1.919,0	1.915,8	1.910,9	1.906,0	1.899,6	1.894,8	1.888,4	1.886,8	1.883,7	1.882,1	1.880,5	1.872,7	1.894,8
1966	1.866,4	1.866,4	1.864,9	1.858,7	1.854,1	1.855,6	1.854,1	1.855,6	1.855,6	1.849,5	1.843,4	1.837,4	1.855,6
1967	1.832,5	1.834,4	1.830,5	1.826,7	1.823,0	1.819,2	1.815,4	1.811,7	1.804,2	1.806,1	1.806,1	1.806,1	1.817,3
1968	1.798,7	1.800,5	1.798,7	1.795,0	1.793,2	1.795,0	1.796,8	1.795,0	1.791,3	1.789,5	1.787,7	1.780,4	1.793,2
1969	1.775,0	1.775,0	1.767,9	1.759,0	1.755,5	1.748,4	1.736,3	1.731,1	1.726,0	1.717,5	1.710,8	1.702,4	1.741,5
1970	1.692,5	1.679,5	1.674,6	1.666,6	1.660,3	1.657,1	1.653,9	1.649,2	1.635,3	1.627,6	1.618,5	1.611,0	1.652,4
1971	1.604,6	1.599,7	1.591,5	1.586,6	1.576,9	1.572,1	1.565,8	1.562,6	1.551,6	1.543,9	1.539,3	1.536,2	1.568,9
1972	1.527,1	1.518,1	1.513,6	1.509,2	1.498,9	1.490,2	1.483,0	1.474,5	1.459,0	1.438,5	1.427,8	1.423,8	1.480,1
1973	1.405,5	1.391,4	1.378,8	1.361,5	1.341,1	1.331,7	1.324,7	1.317,8	1.310,9	1.295,2	1.279,8	1.257,4	1.331,7
1974	1.239,7	1.217,6	1.180,0	1.164,3	1.146,4	1.122,9	1.093,7	1.069,8	1.032,8	1.009,8	993,2	983,7	1.098,6
1975	971,1	958,8	957,6	943,1	936,3	926,0	920,0	914,7	905,4	892,8	884,5	875,2	923,0
1976	865,5	849,8	830,1	803,3	788,2	784,1	778,8	771,4	756,1	728,2	710,9	700,9	777,9
1977	698,1	680,4	668,8	660,8	651,0	644,0	638,4	633,5	625,6	617,9	607,4	604,0	643,4
1978	597,3	590,2	583,2	575,9	568,7	563,1	558,1	555,2	546,5	539,4	533,9	529,3	561,1
1979	517,4	508,4	500,9	491,2	483,7	478,0	472,7	467,1	453,6	440,9	434,0	425,4	471,2
1980	408,7	400,0	395,5	387,7	383,4	379,0	371,0	366,2	356,5	348,8	339,6	334,0	371,5
1981	328,3	320,6	314,7	308,9	303,3	299,2	295,9	293,2	287,8	280,2	273,9	270,1	297,2
1982	265,2	260,5	257,2	254,0	250,0	246,7	241,7	235,6	230,9	224,5	220,3	218,2	241,4
1983	213,7	209,6	206,8	203,6	200,7	199,0	196,2	195,1	191,2	186,5	183,5	182,2	196,9
1984	178,8	175,9	174,0	172,1	170,5	169,0	168,1	167,3	165,3	162,7	161,1	159,4	168,5
1985	156,7	154,0	152,3	150,1	148,7	147,4	146,6	146,1	145,1	142,2	140,4	138,9	147,2
1986	137,7	136,2	135,3	134,6	133,7	132,8	132,8	132,4	131,7	130,4	129,6	128,9	133,0

1987	127,5	126,6	125,8	125,2	124,4	123,6	122,9	122,3	120,8	118,8	118,2	117,8	122,7
1988	116,7	116,1	115,2	114,4	113,9	113,1	112,6	111,7	110,6	109,0	107,2	106,6	112,2
1989	105,0	103,3	102,3	101,0	100,2	99,2	98,8	98,4	97,5	95,6	94,8	93,9	99,1
1990	92,7	91,4	90,7	90,0	89,4	88,7	88,0	86,7	85,7	84,2	83,0	82,3	87,6
1991	81,0	79,3	78,9	78,1	77,4	76,5	76,2	75,7	74,9	73,6	72,4	71,9	76,3
1992	70,6	70,1	69,4	68,7	67,8	67,3	67,0	66,9	66,3	65,3	64,4	64,1	67,3
1993	63,5	62,9	62,6	61,9	61,3	60,5	59,9	59,8	59,6	58,6	57,8	57,8	60,5
1994	56,9	56,3	56,0	55,6	55,0	54,7	54,3	54,0	53,6	52,8	52,2	51,7	54,5
1995	51,1	49,9	48,7	47,9	47,0	46,2	46,1	45,6	45,2	44,5	43,6	43,3	46,6
1996	43,2	42,8	42,3	41,5	41,0	40,7	41,0	40,8	40,4	40,3	39,9	39,8	41,1
1997	39,5	39,4	39,2	39,1	38,7	38,7	38,7	38,7	38,4	38,0	37,7	37,7	38,7
1998	37,3	36,9	36,9	36,6	36,4	36,3	36,3	36,1	36,0	35,7	35,6	35,6	36,3
1999	35,5	35,2	35,0	34,5	34,3	34,3	34,0	34,0	33,6	33,4	32,9	32,8	34,1
2000	32,7	32,1	31,7	31,6	31,3	30,8	30,5	30,5	30,3	30,0	29,4	29,3	30,8
2001	28,7	28,3	28,2	27,7	27,4	27,2	27,2	27,2	27,0	26,7	26,5	26,4	27,4
2002	25,8	25,4	25,1	24,8	24,6	24,3	24,2	24,0	23,8	23,5	23,2	23,1	24,3
2003	22,6	22,4	22,0	21,8	21,7	21,6	21,3	21,1	20,8	20,7	20,4	20,4	21,4
2004	20,2	19,8	19,7	19,4	19,2	18,9	18,8	18,6	18,6	18,6	18,3	18,3	19,0
2005	18,3	17,9	17,8	17,4	17,2	17,0	16,7	16,5	16,4	16,3	16,3	16,1	17,0
2006	15,8	15,5	15,3	15,1	14,7	14,6	14,4	14,2	14,2	14,4	14,3	14,2	14,7
2007	14,1	13,8	13,6	13,5	13,1	12,9	12,6	12,4	12,4	12,1	11,7	11,2	12,8
2008	10,9	10,6	10,1	9,8	9,2	8,8	8,3	8,2	8,4	8,4	8,8	9,0	9,2
2009	9,2	9,0	9,0	8,8	8,5	8,4	8,4	8,0	8,3	8,2	8,1	8,0	8,4
2010	7,8	7,6	7,4	7,0	6,9	6,9	6,5	6,3	6,6	6,4	6,3	5,9	6,8
2011	5,5	5,2	4,8	4,3	4,2	4,1	3,8	3,5	3,5	3,1	3,0	2,7	4,0
2012	2,3	1,9	1,5	1,0	1,1	0,9	0,8	0,4	0,4	0,4	0,5	0,3	0,9
2013	0,1	0,1	-0,1	-0,1	-0,1	-0,3	-0,4	-0,8	-0,4	-0,3	0,0	-0,3	-0,2
2014	-0,5	-0,4	-0,4	-0,6	-0,5	-0,6	-0,5	-0,7	-0,3	-0,4	-0,2	-0,2	-0,4
2015	0,3	0,0	-0,2	-0,3	-0,4	-0,5	-0,4	-0,6	-0,2	-0,4	-0,2	-0,2	-0,3
2016	0,0	0,2	0,1	0,1	0,0								

Check list contabile

Variazione delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti (voce A.2 del conto economico)

• Ricontri contabili e controlli				
	<i>SI</i>	<i>NO</i>	<i>N/A</i>	<i>Note e/o osservazioni</i>
E' stata verificata la contabilizzazione delle rimanenze finali dei:				
- prodotti in corso di lavorazione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- dei prodotti semilavorati?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- dei prodotti finiti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
La voce inerente alle variazioni risulta rilevata al netto delle svalutazioni e dei ripristini di valore?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
I criteri di contabilizzazione e di valutazione dei ricavi risultano coerenti e uniformi rispetto all'esercizio precedente?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stato verificato se, all'inizio del periodo d'imposta o dell'esercizio sociale, è stato contabilizzato il giroconto delle rimanenze iniziali dei:				
- prodotti in corso di lavorazione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- dei prodotti semilavorati?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- dei prodotti finiti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stato riscontrato se nell'entità delle rimanenze finali risulta contabilizzata al netto sia delle eventuali svalutazioni rispetto al costo di acquisto, sia dei possibili successivi ripristini di valore nei limiti del costo di riferimento?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stato riscontrato se nell'entità delle rimanenze finali risulta contabilizzata al netto di eventuali contributi in conto esercizio ricevuti o assegnati per l'acquisto dei materiali?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Nel caso in cui sono state registrate rilevanti cessioni di prodotti finiti a prezzi inferiori rispetto a quelli utilizzati per la valutazione di fine periodo d'imposta o esercizio sociale, si è proceduto alla svalutazione dell'entità delle rimanenze finali?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

• Controllo imputazione delle scritture di assestamento				
	<i>SI</i>	<i>NO</i>	<i>N/A</i>	<i>Note e/o osservazioni</i>
Risultano coerentemente rilevate le variazioni delle	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

rimanenze finali dei prodotti in corso di lavorazione?				
Risultano coerentemente rilevate le variazioni delle rimanenze finali dei prodotti semilavorati?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente rilevate le variazioni delle rimanenze finali dei prodotti finiti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

• Nota integrativa				
	<i>SI</i>	<i>NO</i>	<i>N/A</i>	<i>Note e/o osservazioni</i>
<p>Nella nota integrativa, per le variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti e per le poste collegate, risultano evidenziati e/o esplicitati i criteri utilizzati:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per la valutazione? • per le rettifiche di valore? • per la conversione dei valori espressi in valuta estera? 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per le variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti e per le poste collegate, risultano motivati:</p> <ul style="list-style-type: none"> • gli eventuali cambiamenti dei criteri di valutazione che sono stati utilizzati nei precedenti periodi d'imposta o esercizi sociali? • le conseguenze generate sulla situazione patrimoniale e finanziaria? • gli effetti sul risultato dell'esercizio sociale o periodo d'imposta? 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per le variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti e per le poste collegate, risultano evidenziati e commentati:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i dati dell'esercizio sociale o periodo d'imposta precedente che non sono comparabili con quelli del periodo o dell'esercizio in corso? • i conseguenti criteri seguiti per l'assestamento e/o per l'adattamento posto in essere? <i>oppure:</i> • i presupposti che hanno determinato l'impossibilità ad eseguire gli assestamenti e/o gli adattamenti? 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per le variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti e per le poste collegate, risultano esplicitati i criteri utilizzati:</p> <ul style="list-style-type: none"> - nelle valutazioni? - nelle rettifiche di valore? 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

- nella conversione dei valori espressi in valuta estera?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
In presenza di svalutazione al valore di realizzo desumibile dall'andamento del mercato e la tipologia del valore di realizzo in relazione del quale sono state svalutate, sono stati riscontrati i criteri utilizzati per:				
- le rimanenze obsolete?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- le rimanenze a lento rigiro?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Dossier Casi e Contabilità

Crediti commerciali con scadenza superiore a 12 mesi valutati secondo il criterio del costo ammortizzato e soggetti ad attualizzazione

Con il D.Lgs. 18 agosto 2015, n. 139, è stata data attuazione alla Direttiva Comunitaria 2013/34/UE del 26 giugno 2013 in materia di bilancio d'esercizio, apportando particolari e rilevanti variazioni in tema di bilancio d'esercizio e di bilancio consolidato, oltre a innovare sia le modalità di redazione.

Tra le modifiche apportate si ritiene opportuno porre in rilievo:

- la riformulazione dell'art. 2426, comma 1, n. 8), del codice civile, stabilendo che "i crediti e i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo";
- la regola procedurale dell'attualizzazione che si integra e completa le previsioni riguardanti il costo ammortizzato espressamente prevista dall'art. 2426, n. 8), del codice civile che in sede di rilevazione dei crediti e dei debiti stabilisce la necessità di tenere in considerazione il "fattore temporale".

Per quanto attiene ai "crediti commerciali", cioè al *diritto ad esigere, ad una scadenza individuata o individuabile, ammontari fissi o determinabili di disponibilità liquide, o di beni e/o servizi aventi un valore equivalente, da clienti o da altri soggetti*, il principio contabile Oic n. 15, precisa che si deve intendere:

- *per attualizzazione, sotto il profilo finanziario*, il processo che consente, tramite l'applicazione di un tasso di sconto, con il quale individuare il valore ad oggi di flussi finanziari che saranno incassati in una o più date future;
- *per costo ammortizzato di un'attività o passività finanziaria*, il valore a cui l'attività o la passività finanziaria risulta valutata al momento della rilevazione iniziale, al netto dei rimborsi di capitale, aumentato o diminuito dall'ammortamento cumulato utilizzando il criterio dell'interesse effettivo su qualsiasi differenza tra il valore iniziale e quello a scadenza e dedotta qualsiasi riduzione (operata direttamente o attraverso l'uso di un accantonamento) a seguito di una riduzione di valore o di irrecuperabilità;
- *per criterio dell'interesse effettivo*, il metodo di calcolo del costo ammortizzato di un'attività o passività finanziaria (o gruppo di attività o passività finanziarie) e di ripartizione degli interessi attivi o passivi lungo il relativo periodo";
- *per tasso di interesse di mercato*, quello che sarebbe stato applicato se due parti indipendenti avessero negoziato un'operazione simile con termini e condizioni comparabili con quella oggetto che ha generato il credito;
- *per tasso di interesse effettivo*, quello che attualizza esattamente i pagamenti o gli incassi futuri stimati lungo la vita attesa dello strumento finanziario o, ove opportuno, un periodo più breve al valore contabile netto dell'attività o passività finanziaria;
- *per tasso di interesse nominale di un credito*, quello contrattuale che, applicato al suo valore nominale, permette di individuare i flussi finanziari rappresentati dagli interessi attivi nominali lungo la durata del credito;
- *per valore nominale di un credito*, l'importo, definito contrattualmente, che si ha diritto di esigere.

Per espresso disposto dell'art. 2426, comma 1, n. 8, del codice civile, come accennato, i crediti devono essere rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale, tenendo presente che tale criterio se gli effetti sono ritenuti non rilevanti, come nel caso:

- del bilancio in forma abbreviata redatto ai sensi dell'art. 2435-*bis* del codice civile e nel bilancio delle micro-imprese redatto ai sensi dell'art. 2435-*ter* del codice civile;
- dei crediti con scadenza inferiore ai 12 mesi;
- dei costi di transazione, le commissioni e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sono di scarso rilievo.

In sede di contabilizzazione di un credito per la prima volta:

- *il valore di iscrizione iniziale* deve necessariamente risultare costituito dal valore nominale del medesimo, al netto di tutti:
 - i premi;
 - gli sconti;
 - gli abbuoni;comprendendo, però, tutti gli eventuali oneri e costi direttamente attribuibili alla transazione oggetto dell'operazione;
- *i costi di transazione, le eventuali commissioni attive e passive e ogni differenza tra valore iniziale e valore nominale a scadenza*, devono necessariamente risultare compresi nel calcolo del costo ammortizzato, mediante l'utilizzo del criterio dell'interesse effettivo, che implica che essi siano ammortizzati lungo la durata attesa del credito.

Così operando il loro ammortamento integra o rettifica gli interessi attivi determinati applicando il tasso nominale, in maniera che il *tasso di interesse effettivo* può rimanere costante lungo la durata del credito il relazione al valore contabile, fatta salva la rilevazione delle variazioni imputabili ai flussi finanziari dei tassi variabili di riferimento, se applicabili.

Ne deriva, di conseguenza che:

- *il tasso di interesse effettivo*, deve risultare individuato al momento della rilevazione iniziale del credito e, per evidenti ragioni, deve essere successivamente utilizzato per la sua valutazione successiva, in quanto costituisce il riferimento interno di rendimento, costante lungo la durata del credito. In concreto, tende a rendere uguale il valore attuale dei flussi finanziari futuri derivanti dal credito e il suo valore di contabilizzazione iniziale;
- *i flussi finanziari futuri utili al calcolo del tasso di interesse effettivo*, devono necessariamente essere individuati tenendo presenti i diversi termini contrattuali della transazione che ha originato il credito, incluse le scadenze previste di incasso e pagamento, la natura dei flussi finanziari (capitale o interessi). Detti flussi non devono considerare le eventuali perdite e svalutazioni future dei crediti.

Inoltre, è anche opportuno tenere in considerazione che l'art. 2426, comma 1, n. 8, del codice civile, espressamente prescrive la necessità di considerare anche il cosiddetto "*fattore temporale*" nella valutazione dei crediti.

Pertanto, in sede di rilevazione iniziale, il tasso di interesse effettivo, deve necessariamente risultare confrontato con i tassi di interesse di mercato.

A chiarimento dell'assunto, si fa seguire un'esemplificazione numerica.

Caso - Il 2 gennaio 2016, una società a responsabilità limitata cede una partita di merci all'ingrosso per €1.000.000,00 (Iva compresa), senza sostenere costi di transazione.

Generalmente le condizioni di vendita praticate dalla società, in linea con la prassi di settore, prevedono l'incasso dei crediti verso clienti grossisti a "90 giorni fine mese data fattura".

Per l'operazione in esame, per esigenze finanziarie del cliente, viene accordata la possibilità di dilazione a 24 mesi, con incassi semestrali di € 250.000, senza prevedere l'applicazione di un tasso di interesse esplicito, tenendo in considerazione che al tasso di mercato è pari al 3% semestrale posticipato.

Analisi procedurale

Il credito, che deve essere valutato con il criterio del costo ammortizzato e l'attualizzazione, dovrebbe evidenziare un'entità di iscrizione iniziale al costo ammortizzato di € 1.000.000,00, pari al suo valore nominale, poiché non vi sono costi di transazione né differenze tra valore iniziale e valore a scadenza da ammortizzare lungo la durata del credito.

Il tasso di interesse effettivo è in tal caso pari a "0%" (zero per cento) e, quindi, risulta significativamente inferiore al tasso di mercato (pari al 3% semestrale posticipato).

Poiché gli effetti si devono ritenere rilevanti ai sensi dell'art. 2423, comma 4, del codice civile, è necessario anche procedere ad attualizzare i flussi finanziari futuri derivanti dal credito utilizzando il tasso di mercato del 3%, in modo da pervenire al suo coerente valore di iscrizione iniziale.

Soluzione

La determinazione del valore iniziale di iscrizione del credito deve necessariamente risultare dal seguente processo di attualizzazione:

$\frac{€ 250.000,00}{(1,03)^1} + \frac{€ 250.000,00}{(1,03)^2} + \frac{€ 250.000,00}{(1,03)^3} + \frac{€ 250.000,00}{(1,03)^4} = € 929.280,00$
--

Ne deriva, di conseguenza, che:

- la componente finanziaria risulta pari a € 70.720,00 [€1.000.000,00 *meno* € 929.280,00];
- in sede di rilevazione iniziale. i ricavi di vendita devono risultare contabilizzati o iscritti al valore di € 929.280,00 [€1.000.000,00 *meno* € 70.720,00].

Prospetto riepilogativo

La seguente tabella fornisce i dettagli di riferimento del costo ammortizzato, degli interessi attivi e dei flussi finanziari del credito in ogni periodo di riferimento.

<i>Data</i>	<i>Valore contabile del credito all'inizio del periodo</i>	<i>Interessi attivi impliciti calcolati al tasso di mercato</i>	<i>Flussi finanziari in entrata</i>	<i>Valore contabile del credito alla fine dell'esercizio</i>
<i>Riferimenti -></i>	<i>A</i>	<i>B = 3% di A</i>	<i>C</i>	<i>D = A + B - C</i>
30 giugno 2016	929.280,00	27.880,00	250.000,00	707.160,00
31 dicembre 2016	707.160,00	21.210,00	250.000,00	478.370,00
30 giugno 2017	478.370,00	14.350,00	250.000,00	242.720,00
31 dicembre 2017	242.720,00	7.280,00	250.000,00	0,00

Ai fini contabili, gli *interessi attivi* devono necessariamente risultare rilevati tra i proventi finanziari di competenza:

- del 2016 per € 49.090,00 (€ 27.880,00 + € 21.210,00);
- e:
- del 2017 per € 21.630,00 (€ 14.350,00 + 7.280,00).

Contabilizzazione dell'onere di competenza delle ferie non godute

Le ferie non godute costituiscono un componente del costo del personale dipendente e, di conseguenza, devono risultare imputate e classificate nel conto economico tra i costi per salari e stipendi, mentre l'inerente debito deve essere rilevato nel passivo dello stato patrimoniale tra gli altri debiti.

Al riguardo, considerando che il diritto alle ferie matura in maniera graduale nel corso dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, per cui, a fronte di un periodo temporale di lavoro, al lavoratore compete una "quota" di ferie che certamente è maturata.

Per il principio contabile Oic n. 19, in relazione al n. 3 del comma 1 dell'art. 2423-bis del codice civile, il datore di lavoro, in sede di chiusura del bilancio d'esercizio, deve necessariamente tenere in evidenza la correlazione tra costi e ricavi e, conseguentemente, l'integrale costo del personale, che deve comprendere anche il periodo di ferie di competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta in cui il lavoratore ha prestato la propria attività concorrendo alla formazione dei ricavi.

Ne deriva, di conseguenza, che l'onere relativo alle *ferie spettanti e non godute*, deve essere interamente imputato all'esercizio o periodo d'imposta in cui le medesime maturano e non a quello in cui sono effettivamente fruite dal lavoratore dipendente.

A sua volta, il principio contabile Oic n. 12 comprende, tra gli oneri d'esercizio inerenti al *costo del personale* da imputare nella voce B del conto economico, anche il corrispettivo previsto per le ferie maturate, ma, non godute.

A titolo di mera precisazione, se nei primi mesi dell'anno 2016, un lavoratore dipendente ha goduto di alcuni giorni di ferie che hanno trovato effettiva maturazione nel corso del 2015, l'onere derivante da tali ferie non deve esplicitare effetti nell'esercizio 2016, in quanto la reale ed effettiva imputazione deve riguardare l'anno 2014. Infatti, in merito, il principio contabile Oic n. 19, come accennato, stabilisce che in sede di chiusura dell'esercizio sociale o del periodo d'imposta, è necessario procedere da parte dell'imprenditore all'iscrizione in bilancio dell'importo "corrispondente al costo per le ferie maturate in favore dei dipendenti e non ancora liquidate o fruite".

Per procedere alla coerente individuazione dell'entità dell'onere da iscrivere in bilancio è necessario conoscere:

- l'esatto o effettivo numero di giorni di ferie non godute di competenza dei lavoratori dipendenti alla data di chiusura del bilancio d'esercizio (come risulta dal contratto collettivo di lavoro o dal regolamento integrativo aziendale);
- l'entità del costo giornaliero per il datore di lavoro, che deve comprendere sia la retribuzione lorda, sia i contributi previdenziali e assicurativi a carico del datore medesimo.

Per quanto concerne l'annotazione contabile del fatto amministrativo riguardante le ferie non godute, il principio contabile Oic n. 19 prevede espressamente l'utilizzo della voce "D.14-Altri debiti" dello Stato patrimoniale.

Ne deriva, pertanto, nel rispetto delle regole dettate dai principi contabili nazionali, che non si deve ritenere corretto e, quindi, non è ammissibile procedere all'annotazione del corrispettivo inerente alle "ferie maturate, ma non godute" tra i ratei passivi, in quanto non si tratta di costi a cavallo di due esercizi, ma di uno specifico onere che è definitivamente maturato nell'esercizio e, conseguentemente, da considerare interamente di competenza del medesimo.

Ai fini procedurali, in sede di chiusura dell'esercizio, nel caso in cui il lavoratore non abbia beneficiato di tutti i giorni di ferie maturate nel corso dello stesso, il datore di lavoro deve necessariamente procedere all'individuazione e alla quantificazione dei giorni di ferie che sono effettivamente maturati, ma non goduti, in modo da poter eseguire l'iscrizione nel bilancio dell'esercizio della quota di onere di competenza inerente alle "ferie non godute". Tale quota di onere deve risultare rilevata tra gli "altri debiti" (voce D.14) dello stato patrimoniale (utilizzando, se del caso, il conto "Debiti verso lavoratori dipendenti").

Supponendo che l'esercizio termini al 31 dicembre, le annotazioni da effettuare possono assumere la seguente articolazione:

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

----- 31-12-.. -----

<i>Salari e stipendi</i>	<i>a</i>	<i>Diversi</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso lavoratori dipendenti</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso enti previdenziali e assistenziali</i> <i>(per la contribuzione a carico lavoratori dipendenti)</i>

oppure:

<i>Salari e stipendi</i>	31-12-..	<i>Diversi</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso lavoratori dipendenti</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso Inps</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso</i> <i>(per la contribuzione a carico lavoratori dipendenti)</i>

- *per l'importo dei contributi a carico del datore di lavoro relativi alle ferie maturate, ma non godute:*

<i>Contributi previdenziali e assistenziali</i>	31-12-..	<i>Debiti verso enti previdenziali e assistenziali</i> <i>(per la contribuzione a carico del datore di lavoro)</i>
	<i>a</i>	

oppure:

<i>Contributi previdenziali e assistenziali</i>	31-12-..	<i>Diversi</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso Inps</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso Inail</i>
	<i>a</i>	<i>Debiti verso</i> <i>(per la contribuzione a carico del datore di lavoro)</i>

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

Caso - si supponga che nell'anno 2015, i lavoratori dipendenti di alcuni reparti produttivi non hanno beneficiato di una frazione o quota delle ferie di loro spettanza, stimate complessivamente in € 20.000,00 (importo cosiddetto "onere lordo") e che i relativi contributi previdenziali e assicurativi a carico del datore di lavoro siano pari ad € 8.000,00.

Analisi

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

<i>Salari e stipendi</i>	31-12-2015	<i>Debiti verso lavoratori dipendenti</i>	<i>importi</i>
	<i>a</i>		20.000,00

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

<i>Oneri previdenziali e assistenziali</i>	31-12-2015	<i>Debiti verso enti previdenziali e assistenziali</i>	<i>importi</i>
	<i>a</i>		8.000,00

Nell'esercizio sociale o periodo d'imposta successivo (anno 2016) si possono presentare diverse ipotesi:

- 1) i lavoratori dipendenti beneficiano delle ferie maturate, ma non godute nel 2015, nel qual caso, poiché l'onere inerente risulta già contabilizzato nel 2015 nel conto economico con contropartita al conto "Debiti verso dipendenti", si deve procedere solamente alla rilevazione dell'esborso finanziario;
- 2) i lavoratori dipendenti non beneficiano delle ferie maturate nell'anno 2015, per cui permane il Debito verso dipendenti (passività contabilizzata), che, alla fine dell'esercizio 2016, dovrà essere nuovamente valutata in relazione delle retribuzioni correnti.

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

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

In altri termini, l'indennità sostitutiva deve necessariamente essere valutata e considerata un componente negativo di reddito di competenza dell'esercizio e, conseguentemente, non può essere considerato un mero "accantonamento".