
Circolare di studio n. 19/2016

Periodo 1-15 novembre

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

Sommario

Bene a sapersi.....	3
<i>Correzione di errori ed omissioni della dichiarazione annuale successivamente alle modifiche del ravvedimento operoso del 2015.....</i>	<i>3</i>
<i>Assenza dell'abuso di diritto nell'ambito della cessione del bene immobile pervenuto a seguito dell'assegnazione agevolata ai soci.....</i>	<i>4</i>
<i>Termini entro i quali il contribuente può ravvedere il modello 730 infedele.....</i>	<i>5</i>
<i>Accertamento sintetico legittimo in mancanza di prova dell'effettivo utilizzo delle somme pervenute in eredità.....</i>	<i>6</i>
<i>Ravvedimento di omesso versamento di un debito Iva periodico mediante compensazione con un credito emergente dalle liquidazioni periodiche successive.....</i>	<i>7</i>
Agenda.....	9
<i>Scadenario dal 1 al 15 novembre 2016.....</i>	<i>9</i>
Indici & dati.....	14
<i>Coefficienti di rivalutazione del TFR.....</i>	<i>14</i>
<i>Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storica.....</i>	<i>15</i>
<i>Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.....</i>	<i>16</i>
<i>Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.....</i>	<i>17</i>
<i>Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di settembre 2016.....</i>	<i>19</i>
<i>Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di settembre 2016.....</i>	<i>21</i>
<i>Coefficienti per la rivalutazione dei crediti di lavoro da liquidare nel mese di settembre 2016.....</i>	<i>23</i>
Scheda operativa.....	24
<i>Adempimenti dei contribuenti per la correzione entro novanta giorni della dichiarazione annuale.....</i>	<i>24</i>
<i>Adempimenti dei contribuenti per la correzione oltre novanta giorni della dichiarazione annuale.....</i>	<i>25</i>
Check list contabile.....	26
<i>Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali (voce B.10.A del conto economico).....</i>	<i>26</i>
Dossier Casi e Contabilità.....	32
<i>Calcolo della fiscalità differita e di riallineamento dei valori civilistici e fiscali.....</i>	<i>32</i>
<i>Schemi di riferimento per la redazione del rendiconto finanziario.....</i>	<i>33</i>

Bene a sapersi

Correzione di errori ed omissioni della dichiarazione annuale successivamente alle modifiche del ravvedimento operoso del 2015

La legge di stabilità per il 2015 ha profondamente innovato la disciplina del ravvedimento operoso, contenuta nell'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, determinando un radicale cambiamento dell'assetto originario dell'istituto.

In particolare, ai fini di una maggiore semplificazione del rapporto tra Fisco e contribuenti, incentivando la "compliance fiscale" – volta a ridurre gli ambiti del contenzioso tributario, anche attraverso uno scambio sempre più agevole di informazioni – il ravvedimento operoso è stato rimodulato, attraverso un sostanziale ampliamento delle modalità e dei termini per la sua applicazione.

Più precisamente, sono state introdotte, al comma 1 del citato art. 13, le lettere a-bis), b-bis), b-ter) e b-quater), con cui è prevista la riduzione delle sanzioni a:

- *un nono del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro novanta giorni dall'omissione o dall'errore (a-bis));
- *ad un settimo del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore (b-bis));
- *ad un sesto del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore (b-ter));
- *ad un quinto del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli articoli 6, comma 3, o 11, comma 5, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (b-quater)).

La possibilità di configurare come "dichiarazione sostitutiva" e "dichiarazione tardiva" quella integrativa presentata nei primi 90 giorni successivi al termine di scadenza ordinario, deve necessariamente considerata a seguito dell'introduzione, nell'istituto del ravvedimento operoso, della lettera a)-bis predetta. Si tratta, in pratica, di un'ipotesi specifica di regolarizzazione per le violazioni commesse mediante la dichiarazione, ciò che, da un punto di vista sanzionatorio, evidenzia il riconoscimento di uno specifico rilievo all'errore inerente al contenuto della dichiarazione originaria, corretta dal contribuente entro i 90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione, piuttosto che all'errore inerente al ritardo nella sua presentazione.

In altri termini, la vigente disciplina del *ravvedimento operoso* della citata lettera a)-bis ha reso necessario attribuire valenza a quella distinzione concettuale tra dichiarazione integrativa - che presuppone una modifica al contenuto di una dichiarazione tempestivamente presentata - e dichiarazione tardiva.

Del resto, se la dichiarazione integrativa nei 90 giorni continuasse ad essere assimilata alla dichiarazione tardiva, il disposto della lettera a)-bis - nella parte in cui consente la regolarizzazione entro 90 giorni delle violazioni commesse mediante dichiarazione - non avrebbe più alcun valore positivo, né potrebbe trovare

applicazione alcuna. Rimane fermo che la dichiarazione integrativa presentata entro 90 giorni, sebbene sanzionata come dichiarazione irregolare, è comunque idonea a sostituire quella presentata nei termini ordinari.

Pertanto, in presenza di:

- *dichiarazione integrativa (entro 90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione) contenente la rettifica di errori non rilevabili mediante controlli automatizzati e formali*, si rende dovuta la sanzione amministrativa di € 250,00 (art. 8, comma 1, del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 471, salvo che ricorra una diversa e più specifica irregolarità dichiarativa disciplinata dall'art. 8 del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 471), ridotta, facendo ricorso al ravvedimento operoso, ad 1/9 dell'entità predetta, cioè a € 27,78 (oltre, ovviamente, alla sanzione per omesso versamento, se dovuto, ridotta secondo le misure dell'art. 13 del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 472, a seconda di quando interviene il ravvedimento);
- *dichiarazione integrativa (entro 90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione) contenente la rettifica di errori rilevabili mediante controlli automatizzati e formali*, si rende dovuta la sanzione amministrativa per l'omesso o insufficiente versamento, se dovuto, ridotta secondo le misure dell'art. 13 del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 472, a seconda di quando interviene il ravvedimento;
- *dichiarazione tardiva (entro 90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione)* si rende dovuta la sanzione amministrativa di € 250,00 (art. 1, comma 1, del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 471), ridotta a 1/10 dell'entità predetta, cioè a € 25,00 (oltre, ovviamente, alla sanzione per omesso versamento, se dovuto, ridotta secondo le misure dell'art. 13 del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 472, a seconda di quando interviene il ravvedimento).

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

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

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

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

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

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

Infatti, l'art. 1, commi da 115 a 120, della L. 28 dicembre 2015, n. 208, ha introdotto un regime fiscale agevolato di carattere temporaneo per consentire l'assegnazione e la cessione agevolata ai soci di taluni beni immobili e beni mobili iscritti in pubblici registri, nonché per la trasformazione in società semplici delle

società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni, senza specificare specifiche condizioni da rispettare ad operazione intervenuta.

In altri termini detta agevolazione si traduce nella facoltà della società di assegnare o cedere i beni ai soci mediante l'assolvimento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap.

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

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

Tale convincimento trova la sua ragion d'essere nella *ratio* della norma, diretta ad offrire l'opportunità - tramite l'assegnazione ai soci o anche la trasformazione in società semplice - di estromettere dal regime di impresa, a condizioni fiscali meno onerose di quelle ordinariamente previste, quegli immobili per i quali allo stato attuale non si presentano condizioni di impiego mediamente profittevoli.

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

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

Termini entro i quali il contribuente può ravvedere il modello 730 infedele

Nelle istruzioni che accompagnano il modello 730 risulta puntualizzato che se il contribuente, dopo aver presentato il modello 730:

- si accorge di non aver fornito tutti gli elementi da indicare della dichiarazione;
- e:
- l'integrazione o la rettifica comporta un minor credito o un maggior debito;

per regolarizzare la situazione deve necessariamente utilizzare il modello Unico-PF.

Per l'anno 2015, il contribuente interessato per rettificare il modello 730:

- *poteva presentare il modello Unico-PF entro il 30 settembre 2016 (correttiva nei termini)*, nel qual caso, se dall'integrazione emergeva un importo a debito, doveva procedere al contestuale pagamento:
 - del tributo dovuto;
 - degli interessi calcolati al tasso legale con maturazione giornaliera;
 - della sanzione in misura ridotta secondo quanto previsto dall'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 (ravvedimento operoso);
- *ha la possibilità di presentare il modello Unico-PF entro il termine previsto per la presentazione del modello Unico inerente all'anno successivo (dichiarazione integrativa)*, nel qual caso se dall'integrazione emerge un importo a debito, deve necessariamente procedere a corrispondere contemporaneamente:
 - il tributo dovuto;
 - gli interessi calcolati al tasso legale con maturazione giornaliera;
 - la sanzione in misura ridotta secondo quanto previsto dall'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 (ravvedimento operoso);

- può presentare il modello Unico-PF entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (dichiarazione integrativa – art. 2, comma 8, del D.P.R. 322/1998), nel qual caso se dall'integrazione emerge un ammontare a debito, deve procedere a pagare contemporaneamente:
 - il tributo dovuto;
 - gli interessi calcolati al tasso legale con maturazione giornaliera;
 - la sanzione in misura ridotta secondo quanto previsto dall'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 (ravvedimento operoso).

Ai fini procedurali, si ritiene opportuno puntualizzare che *per il calcolo degli interessi e delle sanzioni dovute in caso di ravvedimento*, nell'ipotesi di presentazione di un modello Unico-PF:

- *correttivo nei termini*:
 - non si rende applicabile alcuna sanzione amministrativa per l'infedeltà dichiarativa;
 - si rendono dovuti solamente la sanzione amministrativa ridotta e gli interessi per l'eventuale omesso o insufficiente versamento della maggiore imposta, da calcolarsi con riferimento alla data del termine di versamento previsto per le persone fisiche che compilano il modello Unico, termine da prendere a riferimento anche per calcolare la percentuale di riduzione da applicare alle sanzioni in caso di ravvedimento;
- *oltre il termine ordinario di presentazione della dichiarazione annuale*, si rendono operative le normali modalità previste per l'integrazione della dichiarazione irregolare posta in essere entro o oltre 90 giorni dalla scadenza. In pratica, il modello 730 presentato viene assimilato alla *dichiarazione irregolare* presentata nei termini (cui applicare il ravvedimento operoso).

Accertamento sintetico legittimo in mancanza di prova dell'effettivo utilizzo delle somme pervenute in eredità

La Corte di Cassazione, con ordinanza n. 19257 del 28 settembre 2016, ha reso definitiva la decisione della Commissione tributaria regionale in merito ad un accertamento sintetico (redditometro) emesso ai sensi dell'art. 38, comma 4, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, a carico di un contribuente che aveva ricevuto in eredità una grossa somma di denaro.

Le motivazioni che hanno giustificato e, di conseguenza, confermata la ripresa fiscale pongono in rilievo la mancata presenza di una effettiva "prova":

- che era stata mantenuta la disponibilità di quanto ricevuto in eredità;

oppure:

- che era stata impiegata per fare fronte alle normali spese di gestione familiare;

in quanto, invece, il denaro ricevuto in eredità era stato utilizzato per altri scopi, quali donazioni ai figli ed accrediti su altri conti correnti, come emerso dalle registrazioni delle movimentazioni bancarie.

Al riguardo, si rammenta che a norma dell'art. 38, comma 6, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, l'accertamento del reddito con *metodo sintetico* non impedisce al contribuente di dimostrare, attraverso idonea documentazione, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo di imposta.

La norma, però, chiede qualcosa di più della mera prova della disponibilità di ulteriori redditi (esenti o soggetti a ritenute alla fonte), e, pur non prevedendo esplicitamente la prova che detti ulteriori redditi sono stati utilizzati per coprire le spese contestate, richiede, tuttavia, in modo espresso la prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò si è concretizzato (o sia potuto accadere).

Ne deriva, pertanto, che lo specifico riferimento alla "prova" (risultante da idonea documentazione) **dell'effettiva entità di tali eventuali ulteriori redditi e della "durata" dell'inerente possesso**, costituisce pacifica previsione che tende ad ancorare a fatti oggettivi (di tipo quantitativo e temporale) la disponibilità

di detti redditi per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico in capo al contribuente proprio a tali ulteriori redditi, escludendo, conseguentemente, che i medesimi siano stati utilizzati per finalità non considerate ai fini dell'accertamento sintetico, quali, ad esempio, un ulteriore investimento finanziario, perché in tal caso essi non sarebbero ovviamente utili a giustificare le spese e/o il tenore di vita accertato, i quali dovrebbero risultare ascrivibili a redditi non dichiarati.

Ai fini procedurali, pertanto, la prova documentale espressamente prevista dalla norma in argomento non risulta particolarmente onerosa, in quanto può risultare fornita, ad esempio, con l'esibizione degli estratti dei conti correnti bancari facenti capo al contribuente, idonei a dimostrare la "durata" del possesso dei redditi (quindi non il loro semplice "transito" nella disponibilità del contribuente)".

In conclusione la mancata prova della durata stabile e non temporanea del possesso di redditi esenti consente di confermare la presunzione dell'Amministrazione finanziaria per quanto attiene alla maggiore capacità contributiva non dichiarata.

Ravvedimento di omesso versamento di un debito Iva periodico mediante compensazione con un credito emergente dalle liquidazioni periodiche successive

Nel caso di omesso versamento dell'Iva a credito dell'Erario reveniente da una liquidazione periodica, è sorto il dubbio se sussiste o meno la possibilità di procedere alla regolarizzazione, ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, mediante compensazione con il credito Iva emergente dalle liquidazioni periodiche successive.

Al riguardo, è bene tenere presente che:

- l'omesso versamento dell'Iva a debito risultante dalla liquidazione periodica costituisce una palese violazione ravvedibile, ai sensi della lettera b) dell'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, entro il termine di presentazione della dichiarazione inerente all'anno di commissione della violazione;
- la corresponsione dell'imposta dovuta e degli interessi entro il termine per la presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno nel corso del quale è stato omesso il versamento periodico, può avvenire, come regola, mediante pagamento della sanzione amministrativa ridotta del 3,75% dell'ammontare non versato, pari cioè ad un ottavo del 30% previsto dall'art. 13, comma 1, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471;
- la compensazione del debito Iva periodico, e il conseguente ravvedimento delle sanzioni, può essere anticipata utilizzando il credito Iva maturato in un trimestre successivo a quello violato, nel qual caso è necessario che detto credito sia rimborsabile ai sensi degli artt. 30 e 38-bis del decreto Iva e preventivamente destinato alla compensazione mediante presentazione del modello IVA TR, in applicazione dell'art. 8 del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542, secondo cui *"i contribuenti in possesso dei requisiti indicati dal secondo comma dell'articolo 38-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, per la richiesta di rimborsi di imposta relativi a periodi inferiori all'anno, possono, in alternativa, effettuare la compensazione prevista dall'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, per l'ammontare massimo corrispondente all'eccedenza detraibile del trimestre di riferimento, presentando all'ufficio competente, in via telematica entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento, l'istanza di cui al comma 2. (...)."*

In pratica si tratta di una compensazione orizzontale o esterna, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, che deve essere:

- annotata nel modello F24;

- subordinata al rispetto dei limiti di € 5.000,00 annui di cui al comma 1 del citato art. 17, e di € 700.000,00 annui di cui all'art. 34, comma 1, della L. 23 dicembre 2000, n. 388;

tenendo, inoltre, in considerazione che se il credito da destinare in compensazione Iva risulta di entità superiore al limite di € 15.000,00, non si rende necessario il visto di conformità di cui all'art. 10 del D.L. 1 luglio 2009, n. 78, convertito con la legge di conversione 3 agosto 2009, n. 102, la cui preventiva apposizione sul modello IVA TR è indispensabile solo in caso di richiesta di rimborso.

In assenza dei requisiti per poter utilizzare le eccedenze di credito trimestrale, il ravvedimento dell'omesso versamento periodico può essere effettuato utilizzando in compensazione il credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale, in quanto, in tale evenienza, il credito può essere compensato con un debito Iva pregresso a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello della maturazione.

Dal punto di vista dichiarativo, l'avvenuta compensazione tra il debito Iva periodico e il credito Iva (trimestrale o annuale) maturato successivamente, viene rappresentata nel seguente modo:

- *l'ammontare del debito periodico*, assolto tramite compensazione prima della presentazione della dichiarazione annuale, deve essere indicato nel rigo VL29 della dichiarazione Iva;
- *l'importo del credito utilizzato in compensazione*, deve risultare annotato:
 - *nel rigo VL22 della medesima dichiarazione*, se si tratta di credito trimestrale;
oppure:
 - *nel rigo VL9 della dichiarazione inerente all'anno successivo*, se si tratta di credito annuale.

In merito, è necessario puntualizzare che se l'utilizzo del credito annuale mediante compensazione viene posto in essere dopo la presentazione della dichiarazione Iva, si rende necessario procedere alla trasmissione di una dichiarazione rettificativa (correttiva nei termini o integrativa) per dare evidenza dell'ulteriore versamento periodico (non indicato nella dichiarazione originaria) e del conseguente incremento del credito annuale compensato.

Pertanto, in tale situazione l'utilizzo:

- del credito Iva trimestrale;
o:
- del credito Iva annuale;

deve necessariamente risultare operato come "compensazione esterna" (di cui all'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997), con la conseguenza, che tale compensazione deve essere:

- operata utilizzando il modello F24;
- subordinata al rispetto dei limiti di € 5.000,00 annui di cui al comma 1 del citato art. 17, e di € 700.000,00 annui di cui all'art. 34, comma 1, della L. 23 dicembre 2000, n. 388;

tenendo presente, però, che se il credito da destinare in compensazione Iva risulta di ammontare superiore a € 15.000,00, si rende indispensabile la *preventiva apposizione sulla dichiarazione annuale* del visto di conformità prescritto di cui all'art. 10 del D.L. 1 luglio 2009, n. 78.

Agenda

Scadenario dal 1 al 15 novembre 2016

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
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° novembre 2013-31 ottobre 2014 e 1° novembre 2014-31 ottobre 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° novembre 2014-31 ottobre 1° novembre 2015-31 ottobre 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.	
2	ACCONTI IMPOSTE (SECONDA O UNICA RATA)-PERSONE GIURIDICHE Per i contribuenti persone giuridiche aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta, la cui chiusura è stabilita <i>per la fine del prossimo mese di dicembre</i> , inizia il termine, che si conclude alla fine del corrente mese, per procedere al pagamento degli acconti (seconda e/o unica rata) ai fini dell'imposta sul reddito e dell'Irap-imposta regionale sulle attività produttive, mediante versamento utilizzando il modello F24.	
2	PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO 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, ai sensi del D.M. 23 aprile 2007, devono procedere ad eseguire la comunicazione in via telematica all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli delle somme giocate da ciascun apparecchio, in relazione al periodo contabile (bimestre) precedente.	
3	PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO 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, ai sensi del D.M. 23 aprile 2007, devono procedere ad eseguire la comunicazione in via telematica all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli delle somme giocate da ciascun apparecchio, in relazione al periodo contabile (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	<p>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.</p>	
8	<p>AGENZIA DELLE DOGANE-DATI RELATIVI ALLA CONTABILITÀ Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi alle contabilità dello scorso mese da parte dei destinatari registrati (ex operatori professionali e rappresentanti fiscali) che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici, dei 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.</p>	
8	<p>AGENZIA DELLE DOGANE-RIEPILOGO DEL MOVIMENTO MENSILE D'IMPOSTA Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi al riepilogo del movimento mensile d'imposta ed agli accrediti d'imposta utilizzati nel corso del mese precedente da parte dei depositari autorizzati del settore prodotti energetici e dei depositari autorizzati del settore alcoli.</p>	
9	<p>IMPOSTA DI BOLLO - VERSAMENTO ASSEgni CIRCOLARI Pagamento in modo virtuale dell'imposta di bollo inerente agli assegni circolari in circolazione <i>alla fine del trimestre solare precedente</i>, da parte delle banche e degli istituti di credito autorizzati all'emissione dei medesimi.</p>	
10	<p>AGENZIA DELLE DOGANE E PRODOTTI ENERGETICI Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso mese di settembre da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.</p>	
10	<p>ASSISTENZA FISCALE-MODELLO 730-RETTIFICATIVO/COMUNICAZIONE A seguito dell'apposizione dell'eventuale visto di <i>conformità infedele</i>, entro la data in esame i Caf e i professionisti abilitati hanno la possibilità di trasmettere la dichiarazione rettificativa o la comunicazione contenente i dati corretti, versando la sanzione amministrativa ridotta.</p>	
10	<p>ASSISTENZA FISCALE-MODELLO 730-INTEGRATIVO Entro la data in esame:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il contribuente deve ricevere dal Caf o dal professionista abilitato: <ul style="list-style-type: none"> - la copia della dichiarazione modello 730 integrativo; - il prospetto di liquidazione modello 730-3 integrativo; • il Caf o il professionista abilitato: <ul style="list-style-type: none"> - deve verificare la conformità dei dati esposti nella dichiarazione integrativa; - deve effettuare il calcolo delle imposte; - deve consegnare al contribuente la copia della dichiarazione modello 730 	

	<p>integrativo e il prospetto di liquidazione modello 730-3 integrativo;</p> <ul style="list-style-type: none"> - deve comunicare al sostituto d'imposta il risultato finale della dichiarazione; - deve trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate le dichiarazioni integrative. 	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-ANNOTAZIONE FATTURE PERVENUTE</p> <p>I soggetti con partita Iva che hanno posto in essere acquisti intracomunitari devono procedere ad eseguire nel registro Iva degli acquisti e in quello delle vendite l'annotazione delle fatture di acquisto intracomunitarie <i>ricevute nel corso del mese precedente</i>, con riferimento a tale mese.</p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-EMISSIONE AUTOFATTURA RETTIFICATIVA</p> <p>I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui è pervenuta una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale, devono procedere all'emissione dell'autofattura integrativa in relazione alle fatture annotate nel corso del mese precedente.</p>	
15	<p>ACQUISTI INTRACOMUNITARI-MANCATRO RICEVIMENTO DELLA FATTURA</p> <p>I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui non è pervenuta la inerente fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione devono procedere all'emissione della prevista autofattura inerente alle operazioni poste in essere nel corso del terzo mese precedente a quello in corso.</p>	
15	<p>AGRITURISMO-CORRISPETTIVI</p> <p>Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontare inerenti alle operazioni effettuate nel corso del mese precedente, se, ovviamente, non hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornaliere.</p>	
15	<p>ALCOLI METILICI</p> <p>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).</p>	
15	<p>ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE-REGISTRAZIONI CONTABILI</p> <p>Le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro e le associazioni <i>pro loco</i> che hanno esercitato la prevista opzione per l'applicazione del regime di cui alla L. 16 dicembre 1991, n. 398, devono procedere ad eseguire le annotazioni di natura contabile inerenti sia ai corrispettivi, sia agli altri proventi conseguiti nell'ambito dell'esercizio di attività commerciali nel corso del mese precedente.</p> <p>Tali annotazioni, che devono essere effettuate nel prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati" numerato progressivamente prima di essere messo in uso (D.M. 11 febbraio 1997), devono necessariamente rilevare in modo distinto:</p> <ul style="list-style-type: none"> - i proventi che, a norma dell'art. 25, comma 1, della L. 13 maggio 1999, n. 133, non costituiscono reddito imponibile per le associazioni sportive dilettantistiche; 	

	<ul style="list-style-type: none"> - le plusvalenze patrimoniali; - le operazioni intracomunitarie di cui all'art. 47 del D.L. 30 agosto 1993, n. 331. 	
15	<p>COMMERCianti AL DETTAGLIO E SOGGETTI ASSIMILATI-ANNOTAZIONE CUMULATIVA DELLE OPERAZIONI</p> <p>I commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati hanno la possibilità di procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi inerenti al mese precedente, se, ovviamente, i medesimi risultano certificati dallo scontrino fiscale. Detta facoltà è consentita anche ai contribuenti che emettono le ricevute fiscali, per effetto dell'equiparazione tra scontrino e ricevuta ai fini certificativi.</p>	
15	<p>DEPOSITI COMMERCIALI CHE SVOLGONO ATTIVITÀ NEL SETTORE DELL'ALCOLE E DELLE BEVANDE ALCOLICHE</p> <p>Invio dei dati relativi alle contabilità dello scorso <i>mese di settembre (secondo mese precedente a quello in corso)</i> degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nei settori dell'alcole e delle bevande alcoliche, con esclusione del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra.</p>	
15	<p>ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO</p> <p>Gli enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito a norma dell'art. 145 del Tuir devono procedere ad annotare l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri previsti ai fini Iva o nel modello di prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati" di cui al D.M. 11 febbraio 1997.</p>	
15	<p>FATTURAZIONE OPERAZIONI - SOGGETTI PASSIVI IVA</p> <p>I soggetti passivi Iva, entro la data in esame, devono procedere ad emettere le fatture, 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 Epea diverso dall'Italia; • alle prestazioni di servizi "generiche" rese o ricevute (autofattura) da un soggetto passivo che risulta localizzato fuori dell'Unione Epea 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 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	FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00 Annotazione in modo cumulativo in un documento riepilogativo delle fatture emesse e/o ricevute, nonché delle autofatture emesse dal cessionario o committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente, di ammontare inferiore a € 300,00.
15	IMPRESE GRANDE DISTRIBUZIONE-ANNOTAZIONE CUMULATIVA OPERAZIONI I soggetti che operano nella grande distribuzione e che già hanno la possibilità di adottare, in via opzionale, la trasmissione telematica dei corrispettivi, possono procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi inerenti al mese precedente, se, ovviamente, gli stessi sono certificati dallo scontrino fiscale o dalla ricevuta fiscale.
15	IMPRESE GRANDE DISTRIBUZIONE-TRASMISSIONE CORRISPETTIVI Le imprese operanti nel settore della grande distribuzione commerciale o di servizi o di servizi devono procedere alla trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita e per ciascuna giornata, dell'ammontare dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi <i>relativi al mese precedente</i> (comprese anche per le giornate in cui sussiste l'assenza di corrispettivi), in sostituzione dell'obbligo di certificazione mediante ricevuta o scontrino fiscale, a seguito dell'esercizio dell'apposita opzione.
15	OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE POSTE IN ESSERE DA SOGGETTI IVA I soggetti con partita Iva che effettuano acquisti intracomunitari di beni e servizi, devono procedere: <ul style="list-style-type: none">▪ ad annotare, nel registro Iva acquisti e in quello Iva delle vendite, le fatture di acquisto intracomunitarie ricevute <i>nel corso del mese precedente</i>, con riferimento a tale mese;▪ all'emissione dell'autofattura inerente alle operazioni poste in essere nel terzo mese precedente, <i>se non hanno ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione</i>;▪ all'emissione dell'autofattura integrativa in relazione agli addebiti annotati nel mese precedente, <i>se hanno ricevuto una fattura con indicato un corrispettivo di entità inferiore a quello reale</i>.

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
Mesi	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
Mesi	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
Giugno	15 giu.	14 lug.	99,9	0,0	0,000000	0,000000	0,750	0,750000
Luglio	15 lug.	14 ago.	100,0	0,1	0,093458	0,070093	0,875	0,945093
Agosto	15 ago.	14 set.	100,2	0,3	0,293645	0,220234	1,000	1,220234
Settembre	15 set.	14 ott.	100,0	0,1	0,093458	0,070093	1,125	1,195093

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

Nel mese di settembre 2016 il coefficiente per rivalutare le quote di Tfr-Trattamento di fine rapporto accantonate al 31 dicembre 2015 è risultato pari a **"1,195093"**.

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

¹ Elaborazione dati aggiornata al 14 ottobre 2016.

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 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 *settembre* 2016 (100,0);
- ad individuare la differenza tra i due indici - pari a "0,1" [100,0 – 99,9] - che consente di calcolare l'effettiva percentuale da considerare nei conteggi della rivalutazione [pari a: "0,093458"];
- a ridurre tale differenza al 75%: da "0,093458" a "0,070093" (75% di 0,093458);
- ad aggiungere il tasso fisso dello 0,125 mensile (pari a 1,50 annuale) che per il mese in esame è pari alla "1,125" [0,125 x 9];

in modo da pervenire all'individuazione del *coefficiente di rivalutazione* da applicare, nel periodo temporale di competenza, all'accantonamento del Tfr: pari a "1,195093" [0,070093 + 1,125].

Coefficienti di rivalutazione del TFR - Serie storica²

<i>Mese</i>	<i>Periodo di riferimento</i>	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	0,750000	0,960280	0,960084	1,172535	2,048077	2,088403	1,467968	1,196097	2,457132	1,626168
Luglio	15/7-14/8	0,945093	1,015187	1,015056	1,367958	2,245192	2,436615	1,869109	1,321097	2,923558	1,926402
Agosto	15/8-14/9	1,220234	1,280374	1,280112	1,774648	2,730769	2,784827	2,159794	1,724907	3,105463	2,168224
Settembre	15/9-14/10	1,195093	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 Elaborazione dati aggiornata al 14 ottobre 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	99,9	100,0	100,2	100,0				

³ Elaborazione dati aggiornata al 14 ottobre 2016.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

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

⁴ Elaborazione dati aggiornata al 14 ottobre 2016.

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

(fonte individuativa dati: Istat)

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

⁵ Elaborazione dati aggiornata al 14 ottobre 2016.

Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di settembre 2016⁶

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	48,355	47,347	46,030	42,248	40,267	37,806	36,626	34,718	33,012	33,104	34,612	35,705	38,464
1948	36,344	36,734	35,777	35,644	36,107	36,397	38,246	36,723	35,843	36,375	36,133	35,792	36,328
1949	35,301	35,492	35,336	34,834	34,868	35,267	36,275	35,843	36,019	36,831	36,739	37,022	35,802
1950	37,165	37,071	37,584	37,033	36,973	36,487	36,482	35,848	35,148	35,578	35,217	35,133	36,291
1951	34,641	34,032	33,848	33,099	33,060	32,624	32,637	32,752	32,765	32,675	32,475	32,492	33,077
1952	32,594	32,237	32,141	31,989	31,867	31,657	31,581	31,565	31,339	31,280	31,241	31,359	31,729
1953	31,406	31,347	31,351	31,047	30,863	30,776	31,241	31,331	31,191	31,070	30,920	30,993	31,125
1954	30,951	30,821	30,913	30,719	30,331	30,083	29,975	30,003	30,047	30,097	29,960	29,917	30,309
1955	29,928	29,996	29,928	29,683	29,414	29,218	29,324	29,276	29,365	29,372	29,248	29,055	29,483
1956	28,853	28,472	28,139	27,969	27,822	27,937	28,000	27,987	27,912	28,066	28,034	27,884	28,085
1957	27,613	27,779	27,915	27,934	27,835	27,779	27,610	27,586	27,458	27,237	27,045	26,891	27,552
1958	26,622	26,733	26,696	26,280	26,009	25,835	25,899	26,018	26,102	26,355	26,450	26,582	26,294
1959	26,478	26,554	26,627	26,579	26,506	26,512	26,543	26,503	26,375	26,200	26,037	25,955	26,402
1960	25,749	25,853	25,947	25,902	25,792	25,691	25,623	25,665	25,686	25,678	25,560	25,492	25,720
1961	25,291	25,278	25,263	25,110	25,022	24,982	25,012	24,965	24,890	24,853	24,667	24,553	24,990
1962	24,333	24,309	24,168	23,868	23,868	23,755	23,665	23,710	23,598	23,509	23,421	23,182	23,777
1963	22,801	22,392	22,292	22,174	22,174	22,174	22,194	22,154	21,940	21,730	21,730	21,599	22,115
1964	21,395	21,341	21,250	21,160	21,071	20,877	20,756	20,721	20,636	20,517	20,433	20,350	20,877
1965	20,251	20,218	20,169	20,121	20,056	20,008	19,944	19,928	19,896	19,881	19,865	19,786	20,008
1966	19,724	19,724	19,708	19,646	19,600	19,615	19,600	19,615	19,615	19,554	19,493	19,432	19,615
1967	19,383	19,402	19,364	19,325	19,287	19,250	19,212	19,174	19,100	19,118	19,118	19,118	19,231
1968	19,044	19,062	19,044	19,007	18,989	19,007	19,026	19,007	18,970	18,952	18,934	18,861	18,989
1969	18,807	18,807	18,735	18,646	18,610	18,540	18,418	18,366	18,315	18,230	18,162	18,079	18,470
1970	17,979	17,848	17,800	17,719	17,656	17,624	17,592	17,545	17,405	17,328	17,237	17,161	17,576
1971	17,098	17,048	16,966	16,917	16,820	16,771	16,708	16,676	16,566	16,488	16,442	16,411	16,739
1972	16,320	16,229	16,185	16,140	16,037	15,950	15,878	15,792	15,637	15,431	15,324	15,284	15,849
1973	15,100	14,959	14,832	14,659	14,454	14,360	14,290	14,220	14,152	13,994	13,840	13,615	14,360
1974	13,438	13,215	12,839	12,681	12,501	12,265	11,973	11,733	11,362	11,131	10,965	10,870	12,022
1975	10,744	10,620	10,607	10,462	10,394	10,291	10,231	10,177	10,084	9,958	9,874	9,781	10,261
1976	9,684	9,527	9,329	9,060	8,908	8,868	8,815	8,740	8,586	8,306	8,133	8,033	8,806
1977	8,005	7,827	7,711	7,631	7,533	7,463	7,406	7,357	7,278	7,200	7,096	7,062	7,456
1978	6,994	6,923	6,853	6,779	6,707	6,651	6,601	6,572	6,484	6,414	6,358	6,312	6,631
1979	6,193	6,102	6,027	5,930	5,855	5,797	5,744	5,689	5,552	5,426	5,356	5,270	5,729
1980	5,102	5,015	4,969	4,892	4,849	4,804	4,724	4,676	4,579	4,502	4,410	4,353	4,729
1981	4,295	4,219	4,159	4,102	4,046	4,004	3,971	3,944	3,889	3,814	3,750	3,712	3,984
1982	3,663	3,616	3,583	3,550	3,511	3,477	3,427	3,366	3,319	3,255	3,213	3,191	3,424
1983	3,147	3,105	3,077	3,045	3,016	2,999	2,971	2,959	2,921	2,873	2,844	2,830	2,978

⁶ Elaborazione dati aggiornata al 14 ottobre 2016.

1984	2,797	2,767	2,748	2,729	2,713	2,698	2,689	2,681	2,661	2,635	2,619	2,601	2,693
1985	2,574	2,548	2,530	2,509	2,494	2,481	2,473	2,468	2,458	2,429	2,412	2,396	2,480
1986	2,385	2,369	2,360	2,353	2,344	2,335	2,335	2,331	2,324	2,311	2,303	2,296	2,337
1987	2,281	2,273	2,265	2,259	2,250	2,242	2,236	2,230	2,214	2,195	2,189	2,185	2,234
1988	2,173	2,168	2,158	2,151	2,145	2,138	2,132	2,123	2,112	2,096	2,079	2,072	2,129
1989	2,056	2,039	2,029	2,016	2,008	1,998	1,994	1,990	1,981	1,962	1,954	1,945	1,997
1990	1,933	1,920	1,913	1,905	1,900	1,893	1,885	1,873	1,863	1,847	1,835	1,829	1,882
1991	1,815	1,799	1,794	1,786	1,780	1,770	1,767	1,762	1,755	1,741	1,729	1,724	1,769
1992	1,711	1,707	1,699	1,692	1,683	1,678	1,675	1,674	1,668	1,658	1,649	1,646	1,678
1993	1,640	1,634	1,631	1,624	1,618	1,610	1,604	1,603	1,601	1,590	1,583	1,583	1,610
1994	1,574	1,568	1,565	1,561	1,555	1,552	1,548	1,545	1,541	1,532	1,527	1,521	1,549
1995	1,516	1,503	1,491	1,483	1,474	1,467	1,465	1,460	1,456	1,449	1,440	1,438	1,470
1996	1,436	1,432	1,428	1,419	1,414	1,411	1,414	1,413	1,409	1,407	1,403	1,402	1,415
1997	1,399	1,398	1,396	1,395	1,391	1,391	1,391	1,391	1,389	1,385	1,381	1,381	1,391
1998	1,377	1,373	1,373	1,370	1,368	1,367	1,367	1,365	1,364	1,362	1,360	1,360	1,367
1999	1,359	1,357	1,354	1,349	1,347	1,347	1,344	1,344	1,340	1,338	1,333	1,332	1,345
2000	1,331	1,325	1,321	1,320	1,316	1,312	1,309	1,309	1,307	1,304	1,298	1,297	1,312
2001	1,291	1,287	1,285	1,281	1,278	1,275	1,275	1,275	1,274	1,271	1,269	1,268	1,278
2002	1,262	1,258	1,255	1,251	1,249	1,247	1,246	1,244	1,242	1,239	1,236	1,235	1,247
2003	1,230	1,227	1,223	1,221	1,220	1,219	1,216	1,214	1,211	1,210	1,207	1,207	1,217
2004	1,205	1,201	1,200	1,197	1,196	1,193	1,192	1,190	1,190	1,190	1,187	1,187	1,194
2005	1,187	1,183	1,181	1,177	1,175	1,174	1,171	1,169	1,168	1,166	1,166	1,164	1,174
2006	1,162	1,159	1,157	1,154	1,151	1,150	1,147	1,145	1,145	1,147	1,146	1,145	1,151
2007	1,144	1,142	1,140	1,138	1,135	1,132	1,129	1,128	1,128	1,124	1,120	1,116	1,131
2008	1,112	1,110	1,104	1,101	1,096	1,091	1,086	1,085	1,088	1,088	1,092	1,093	1,096
2009	1,096	1,093	1,093	1,091	1,088	1,087	1,087	1,083	1,086	1,085	1,084	1,083	1,088
2010	1,081	1,080	1,077	1,073	1,073	1,073	1,069	1,066	1,069	1,067	1,066	1,062	1,071
2011	1,058	1,055	1,051	1,046	1,045	1,044	1,041	1,038	1,038	1,034	1,033	1,030	1,043
2012	1,026	1,022	1,018	1,013	1,014	1,012	1,011	1,007	1,007	1,007	1,008	1,006	1,012
2013	1,004	1,004	1,002	1,002	1,002	1,000	0,999	0,995	0,999	1,000	1,003	1,000	1,001
2014	0,998	0,999	0,999	0,997	0,998	0,997	0,998	0,996	1,000	0,999	1,001	1,001	0,999
2015	1,006	1,003	1,001	1,000	0,999	0,998	0,999	0,997	1,001	0,999	1,001	1,001	1,000
2016	1,003	1,005	1,004	1,004	1,003	1,001	1,000	0,998	1,000				

Variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di settembre 2016⁷

(fonte individuativa dati: Istat)

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	4.735,5	4.634,7	4.503,0	4.124,8	3.926,7	3.680,6	3.562,6	3.371,8	3.201,2	3.210,4	3.361,2	3.470,5	3.746,4
1948	3.534,4	3.573,4	3.477,7	3.464,4	3.510,7	3.539,7	3.724,6	3.572,3	3.484,3	3.537,5	3.513,3	3.479,2	3.532,8
1949	3.430,1	3.449,2	3.433,6	3.383,4	3.386,8	3.426,7	3.527,5	3.484,3	3.501,9	3.583,1	3.573,9	3.602,2	3.480,2
1950	3.616,5	3.607,1	3.658,4	3.603,3	3.597,3	3.548,7	3.548,2	3.484,8	3.414,8	3.457,8	3.421,7	3.413,3	3.529,1
1951	3.364,1	3.303,2	3.284,8	3.209,9	3.206,0	3.162,4	3.163,7	3.175,2	3.176,5	3.167,5	3.147,5	3.149,2	3.207,7
1952	3.159,4	3.123,7	3.114,1	3.098,9	3.086,7	3.065,7	3.058,1	3.056,5	3.033,9	3.028,0	3.024,1	3.035,9	3.072,9
1953	3.040,6	3.034,7	3.035,1	3.004,7	2.986,3	2.977,6	3.024,1	3.033,1	3.019,1	3.007,0	2.992,0	2.999,3	3.012,5
1954	2.995,1	2.982,1	2.991,3	2.971,9	2.933,1	2.908,3	2.897,5	2.900,3	2.904,7	2.909,7	2.896,0	2.891,7	2.930,9
1955	2.892,8	2.899,6	2.892,8	2.868,3	2.841,4	2.821,8	2.832,4	2.827,6	2.836,5	2.837,2	2.824,8	2.805,5	2.848,3
1956	2.785,3	2.747,2	2.713,9	2.696,9	2.682,2	2.693,7	2.700,0	2.698,7	2.691,2	2.706,6	2.703,4	2.688,4	2.708,5
1957	2.661,3	2.677,9	2.691,5	2.693,4	2.683,5	2.677,9	2.661,0	2.658,6	2.645,8	2.623,7	2.604,5	2.589,1	2.655,2
1958	2.562,2	2.573,3	2.569,6	2.528,0	2.500,9	2.483,5	2.489,9	2.501,8	2.510,2	2.535,5	2.545,0	2.558,2	2.529,4
1959	2.547,8	2.555,4	2.562,7	2.557,9	2.550,6	2.551,2	2.554,3	2.550,3	2.537,5	2.520,0	2.503,7	2.495,5	2.540,2
1960	2.474,9	2.485,3	2.494,7	2.490,2	2.479,2	2.469,1	2.462,3	2.466,5	2.468,6	2.467,8	2.456,0	2.449,2	2.472,0
1961	2.429,1	2.427,8	2.426,3	2.411,0	2.402,2	2.398,2	2.401,2	2.396,5	2.389,0	2.385,3	2.366,7	2.355,3	2.399,0
1962	2.333,3	2.330,9	2.316,8	2.286,8	2.286,8	2.275,5	2.266,5	2.271,0	2.259,8	2.250,9	2.242,1	2.218,2	2.277,7
1963	2.180,1	2.139,2	2.129,2	2.117,4	2.117,4	2.117,4	2.119,4	2.115,4	2.094,0	2.073,0	2.073,0	2.059,9	2.111,5
1964	2.039,5	2.034,1	2.025,0	2.016,0	2.007,1	1.987,7	1.975,6	1.972,1	1.963,6	1.951,7	1.943,3	1.935,0	1.987,7
1965	1.925,1	1.921,8	1.916,9	1.912,1	1.905,6	1.900,8	1.894,4	1.892,8	1.889,6	1.888,1	1.886,5	1.878,6	1.900,8
1966	1.872,4	1.872,4	1.870,8	1.864,6	1.860,0	1.861,5	1.860,0	1.861,5	1.861,5	1.855,4	1.849,3	1.843,2	1.861,5
1967	1.838,3	1.840,2	1.836,4	1.832,5	1.828,7	1.825,0	1.821,2	1.817,4	1.810,0	1.811,8	1.811,8	1.811,8	1.823,1
1968	1.804,4	1.806,2	1.804,4	1.800,7	1.798,9	1.800,7	1.802,6	1.800,7	1.797,0	1.795,2	1.793,4	1.786,1	1.798,9
1969	1.780,7	1.780,7	1.773,5	1.764,6	1.761,0	1.754,0	1.741,8	1.736,6	1.731,5	1.723,0	1.716,2	1.707,9	1.747,0
1970	1.697,9	1.684,8	1.680,0	1.671,9	1.665,6	1.662,4	1.659,2	1.654,5	1.640,5	1.632,8	1.623,7	1.616,1	1.657,6
1971	1.609,8	1.604,8	1.596,6	1.591,7	1.582,0	1.577,1	1.570,8	1.567,6	1.556,6	1.548,8	1.544,2	1.541,1	1.573,9
1972	1.532,0	1.522,9	1.518,5	1.514,0	1.503,7	1.495,0	1.487,8	1.479,2	1.463,7	1.443,1	1.432,4	1.428,4	1.484,9
1973	1.410,0	1.395,9	1.383,2	1.365,9	1.345,4	1.336,0	1.329,0	1.322,0	1.315,2	1.299,4	1.284,0	1.261,5	1.336,0
1974	1.243,8	1.221,5	1.183,9	1.168,1	1.150,1	1.126,5	1.097,3	1.073,3	1.036,2	1.013,1	996,5	987,0	1.102,2
1975	974,4	962,0	960,7	946,2	939,4	929,1	923,1	917,7	908,4	895,8	887,4	878,1	926,1
1976	868,4	852,7	832,9	806,0	790,8	786,8	781,5	774,0	758,6	730,6	713,3	703,3	780,6
1977	700,5	682,7	671,1	663,1	653,3	646,3	640,6	635,7	627,8	620,0	609,6	606,2	645,6
1978	599,4	592,3	585,3	577,9	570,7	565,1	560,1	557,2	548,4	541,4	535,8	531,2	563,1
1979	519,3	510,2	502,7	493,0	485,5	479,7	474,4	468,9	455,2	442,6	435,6	427,0	472,9
1980	410,2	401,5	396,9	389,2	384,9	380,4	372,4	367,6	357,9	350,2	341,0	335,3	372,9
1981	329,5	321,9	315,9	310,2	304,6	300,4	297,1	294,4	288,9	281,4	275,0	271,2	298,4
1982	266,3	261,6	258,3	255,0	251,1	247,7	242,7	236,6	231,9	225,5	221,3	219,1	242,4
1983	214,7	210,5	207,7	204,5	201,6	199,9	197,1	195,9	192,1	187,3	184,4	183,0	197,8

⁷ Elaborazione dati aggiornata al 14 ottobre 2016.

Circ. n. 19/2016
Periodo 1-15 novembre

1984	179,7	176,7	174,8	172,9	171,3	169,8	168,9	168,1	166,1	163,5	161,9	160,1	169,3
1985	157,4	154,8	153,0	150,9	149,4	148,1	147,3	146,8	145,8	142,9	141,2	139,6	148,0
1986	138,5	136,9	136,0	135,3	134,4	133,5	133,5	133,1	132,4	131,1	130,3	129,6	133,7
1987	128,1	127,3	126,5	125,9	125,0	124,2	123,6	123,0	121,4	119,5	118,9	118,5	123,4
1988	117,3	116,8	115,8	115,1	114,5	113,8	113,2	112,3	111,2	109,6	107,9	107,2	112,9
1989	105,6	103,9	102,9	101,6	100,8	99,8	99,4	99,0	98,1	96,2	95,4	94,5	99,7
1990	93,3	92,0	91,3	90,5	90,0	89,3	88,5	87,3	86,3	84,7	83,5	82,9	88,2
1991	81,5	79,9	79,4	78,6	78,0	77,0	76,7	76,2	75,5	74,1	72,9	72,4	76,9
1992	71,1	70,7	69,9	69,2	68,3	67,8	67,5	67,4	66,8	65,8	64,9	64,6	67,8
1993	64,0	63,4	63,1	62,4	61,8	61,0	60,4	60,3	60,1	59,0	58,3	58,3	61,0
1994	57,4	56,8	56,5	56,1	55,5	55,2	54,8	54,5	54,1	53,2	52,7	52,1	54,9
1995	51,6	50,3	49,1	48,3	47,4	46,7	46,5	46,0	45,6	44,9	44,0	43,8	47,0
1996	43,6	43,2	42,8	41,9	41,4	41,1	41,4	41,3	40,9	40,7	40,3	40,2	41,5
1997	39,9	39,8	39,6	39,5	39,1	39,1	39,1	39,1	38,9	38,5	38,1	38,1	39,1
1998	37,7	37,3	37,3	37,0	36,8	36,7	36,7	36,5	36,4	36,2	36,0	36,0	36,7
1999	35,9	35,7	35,4	34,9	34,7	34,7	34,4	34,4	34,0	33,8	33,3	33,2	34,5
2000	33,1	32,5	32,1	32,0	31,6	31,2	30,9	30,9	30,7	30,4	29,8	29,7	31,2
2001	29,1	28,7	28,5	28,1	27,8	27,5	27,5	27,5	27,4	27,1	26,9	26,8	27,8
2002	26,2	25,8	25,5	25,1	24,9	24,7	24,6	24,4	24,2	23,9	23,6	23,5	24,7
2003	23,0	22,7	22,3	22,1	22,0	21,9	21,6	21,4	21,1	21,0	20,7	20,7	21,7
2004	20,5	20,1	20,0	19,7	19,6	19,3	19,2	19,0	19,0	19,0	18,7	18,7	19,4
2005	18,7	18,3	18,1	17,7	17,5	17,4	17,1	16,9	16,8	16,6	16,6	16,4	17,4
2006	16,2	15,9	15,7	15,4	15,1	15,0	14,7	14,5	14,5	14,7	14,6	14,5	15,1
2007	14,4	14,2	14,0	13,8	13,5	13,2	12,9	12,8	12,8	12,4	12,0	11,6	13,1
2008	11,2	11,0	10,4	10,1	9,6	9,1	8,6	8,5	8,8	8,8	9,2	9,3	9,6
2009	9,6	9,3	9,3	9,1	8,8	8,7	8,7	8,3	8,6	8,5	8,4	8,3	8,8
2010	8,1	8,0	7,7	7,3	7,3	7,3	6,9	6,6	6,9	6,7	6,6	6,2	7,1
2011	5,8	5,5	5,1	4,6	4,5	4,4	4,1	3,8	3,8	3,4	3,3	3,0	4,3
2012	2,6	2,2	1,8	1,3	1,4	1,2	1,1	0,7	0,7	0,7	0,8	0,6	1,2
2013	0,4	0,4	0,2	0,2	0,2	0,0	-0,1	-0,5	-0,1	0,0	0,3	0,0	0,1
2014	-0,2	-0,1	-0,1	-0,3	-0,2	-0,3	-0,2	-0,4	0,0	-0,1	0,1	0,1	-0,1
2015	0,6	0,3	0,1	0,0	-0,1	-0,2	-0,1	-0,3	0,1	-0,1	0,1	0,1	0,0
2016	0,3	0,5	0,4	0,4	0,3	0,1	0,0	-0,2	0,0				

Coefficienti per la rivalutazione dei crediti di lavoro da liquidare nel mese di settembre 2016

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
1991										1,7403	1,7280	1,7238
1992	1,7104	1,7058	1,6985	1,6914	1,682	1,6771	1,6742	1,672	1,667	1,6576	1,6479	1,6454
1993	1,6394	1,6330	1,6299	1,6235	1,6173	1,6095	1,6035	1,6018	1,6004	1,5897	1,5822	1,5822
1994	1,5732	1,5675	1,5645	1,5602	1,554	1,5515	1,5472	1,544	1,540	1,5316	1,5261	1,5205
1995	1,5150	1,5029	1,4909	1,4829	1,473	1,4661	1,4647	1,459	1,455	1,4485	1,4396	1,4372
1996	1,4354	1,4312	1,4271	1,4188	1,413	1,4107	1,4133	1,412	1,408	1,4066	1,4026	1,4012
1997	1,3985	1,3972	1,3960	1,3946	1,390	1,3906	1,3906	1,390	1,388	1,3841	1,3803	1,3803
1998	1,3763	1,3725	1,3725	1,3699	1,367	1,3661	1,3661	1,364	1,363	1,3610	1,3598	1,3598
1999	1,3586	1,3560	1,3536	1,3486	1,346	1,3460	1,3436	1,343	1,339	1,3375	1,3326	1,3315
2000	1,3302	1,3242	1,3206	1,3195	1,315	1,3113	1,3089	1,308	1,306	1,3031	1,2974	1,2962
2001	1,2905	1,2860	1,2849	1,2804	1,277	1,2749	1,2749	1,274	1,273	1,2705	1,2683	1,2672
2002	1,2617	1,2574	1,2542	1,2510	1,248	1,2467	1,2457	1,243	1,241	1,2383	1,2352	1,2342
2003	1,2290	1,2270	1,2229	1,2209	1,219	1,2188	1,2158	1,213	1,210	1,2098	1,2068	1,2068
2004	1,2048	1,2009	1,1999	1,1970	1,195	1,1921	1,1912	1,189	1,189	1,1892	1,1864	1,1864
2005	1,1864	1,1826	1,1807	1,1769	1,175	1,1731	1,1703	1,168	1,167	1,1657	1,1657	1,1638
2006	1,1611	1,1583	1,1565	1,1538	1,150	1,1493	1,1466	1,144	1,144	1,1466	1,1457	1,1448
2007	1,1439	1,1412	1,1395	1,1377	1,134	1,1316	1,1290	1,127	1,127	1,1238	1,1195	1,1153
2008	1,1119	1,1094	1,1035	1,1011	1,095	1,0904	1,0856	1,084	1,087	1,0872	1,0912	1,0929
2009	1,0953	1,0929	1,0929	1,0904	1,088	1,0864	1,0864	1,082	1,085	1,0848	1,0840	1,0824
2010	1,0808	1,0792	1,0769	1,0729	1,072	1,0721	1,0682	1,065	1,069	1,0667	1,0659	1,0621
2011	1,0579	1,0548	1,0506	1,0455	1,044	1,0435	1,0404	1,037	1,037	1,0334	1,0324	1,0294
2012	1,0255	1,0215	1,0177	1,0129	1,013	1,0119	1,0109	1,006	1,006	1,0062	1,0081	1,0052
2013	1,0034	1,0034	1,0015	1,0015	1,001	0,9996	0,9987	0,995	0,998	0,9996	1,0024	0,9996
2014	0,9977	0,9987	0,9987	0,9968	0,997	0,9968	0,9977	0,995	0,999	0,9987	1,0005	1,0005
2015	1,0052	1,0024	1,0005	0,9996	0,998	0,9977	0,9987	0,996	1,000	0,9987	1,0005	1,0005
2016	1,0030	1,0050	1,0040	1,0040	1,003	1,0010	1,0000	0,998	1,000			

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

Scheda operativa

Adempimenti dei contribuenti per la correzione entro novanta giorni della dichiarazione annuale

<i>Dichiarazione integrativa</i>		<i>Dichiarazione tardiva</i>
<ul style="list-style-type: none"> Presentare la dichiarazione corretta entro novanta giorni dalla scadenza del termine (<i>29 dicembre per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare</i>) 		<ul style="list-style-type: none"> Presentare la dichiarazione entro novanta gg dalla scadenza del termine (<i>29 dicembre per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare</i>)
<ul style="list-style-type: none"> Versare la maggiore imposta, se dovuta, e gli interessi con decorrenza dalla scadenza del versamento 		<ul style="list-style-type: none"> Versare l'imposta, se dovuta, e gli interessi con decorrenza dalla scadenza del versamento
<ul style="list-style-type: none"> Versare le relative sanzioni 		<ul style="list-style-type: none"> Versare le relative sanzioni
<p style="text-align: center;"><i>Errori non rilevabili mediante controlli automatizzati e formali</i></p> <ul style="list-style-type: none"> € 250,00 (art. 8, comma 1, del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 471, salvo che ricorra una diversa e più specifica irregolarità dichiarativa disciplinata dall'art. 8 del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 471), ridotta ad 1/9, ai sensi della lettera a-bis) = € 27,78 + sanzione per omesso versamento, se dovuto, ridotta secondo le misure dell'art. 13 del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 472, a seconda di quando interviene il ravvedimento. 	<p style="text-align: center;"><i>Errori rilevabili mediante controlli automatizzati e formali</i></p> <ul style="list-style-type: none"> sanzione per omesso versamento, se dovuto, ridotta secondo le misure dell'art. 13 del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 472, a seconda di quando interviene il ravvedimento. 	<ul style="list-style-type: none"> € 250,00 (art. 1, comma 1, del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 471), ridotta a 1/10, ai sensi della lettera c) = € 25,00 + sanzione per omesso versamento, se dovuto, ridotta secondo le misure dell'art. 13 del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 472, a seconda di quando interviene il ravvedimento.

Adempimenti dei contribuenti per la correzione oltre novanta giorni della dichiarazione annuale

<i>Dichiarazione integrativa</i>		<i>Dichiarazione omessa</i>
<ul style="list-style-type: none"> • Presentare la dichiarazione corretta. 		Il ravvedimento della dichiarazione omessa dopo 90 giorni non è possibile.
<ul style="list-style-type: none"> • Versare la maggiore imposta, se dovuta, e gli interessi con decorrenza dalla scadenza del versamento. 		
<ul style="list-style-type: none"> • Versare le relative sanzioni. 		
<p style="text-align: center;"><i>Errori non rilevabili mediante controlli automatizzati e formali</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • sanzione pari al 90% della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato, ridotta secondo le misure dell'art. 13 del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 472, a seconda di quando interviene il ravvedimento <p><i>oppure:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • se non sono dovute imposte o non ricorre infedeltà della dichiarazione ma irregolarità della stessa, applicazione della sanzione prevista dall'art. 8 del D.Lgs. n. 471 del 1997, ridotta secondo le misure dell'art. 13 del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 472, a seconda di quando interviene il ravvedimento. 	<p style="text-align: center;"><i>Errori rilevabili mediante controlli automatizzati e formali</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • sanzione per omesso versamento, se dovuto, ridotta secondo le misure dell'art. 13 del D.Lgs. 19 dicembre 1997, n. 472, a seconda di quando interviene il ravvedimento, 	

Check list contabile

Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali (voce B.10.A del conto economico)

• Risccontri contabili e controlli				
	SI	NO	N/A	Note e/o osservazioni
E' stato verificato se i criteri e le modalità di valutazione e di contabilizzazione degli "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali" utilizzati sono uniformi rispetto al precedente esercizio sociale o periodo d'imposta?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stato verificato, per i diversi componenti di competenza della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", se è stata effettuata la congruità dei piani di ammortamento?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stato verificato, per i diversi componenti di competenza della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", la cui acquisizione è avvenuta nel corso dell'esercizio sociale o periodo d'imposta se le quote di ammortamento, nel rispetto delle vigenti disposizioni e in relazione ai disposti dei principi contabili, sono state individuate con decorrenza dal momento in cui le medesime sono risultate disponibili?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
I criteri di contabilizzazione dei componenti rientranti nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali" e degli inerenti oneri accessori di diretta imputazione, risultano coerenti con i criteri dettati dai principi contabili vigenti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Sono state analizzate e riscontrate, anche in relazione alla competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le registrazioni contabili e le conseguenti coerenti imputazioni (anche a livello temporale) inerenti, tra l'altro, ai costi di:				
- impianto?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- ampliamento?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- ricerca e sviluppo?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Sono state analizzate e riscontrate, anche in relazione alla competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le registrazioni e le imputazioni contabili inerenti all'ammortamento dei brevetti in relazione all'utilità futura, anche in relazione al cosiddetto periodo di durata legale?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Sono state analizzate e riscontrate, anche in relazione alla competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le registrazioni e le imputazioni contabili inerenti alla durata dell'ammortamento dei diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno, tenendo anche in considerazione la parte residua di possibile ed eventuale utilizzo?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Sono state analizzate e riscontrate, anche in relazione alla competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le registrazioni e le imputazioni contabili inerenti alla durata dell'ammortamento delle licenze, tenendo anche in considerazione la residua possibilità di utilizzazione in relazione alla prevista durata della concessione e/o della licenza?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Sono state analizzate e riscontrate, anche in relazione alla competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le registrazioni e le imputazioni contabili inerenti alla durata dell'ammortamento dei marchi in relazione sia al periodo di utilizzo dello stesso per la produzione e/o la commercializzazione dei prodotti cui lo stesso viene utilizzato in esclusiva?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
oltre a considerare i limiti temporale previsti a livello civilistico e fiscale?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Sono state analizzate e riscontrate, anche in relazione alla competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le registrazioni e le imputazioni contabili inerenti al piano d'ammortamento dell'avviamento rispetta la durata civilistica e/o fiscale?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
oltre a considerare se sussistono specifici e particolari vincoli che hanno previsto una durata superiore?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

<p>Sono state analizzate e riscontrate, anche in relazione alla competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le registrazioni e le imputazioni contabili inerenti all'ammortamento degli oneri accessori su finanziamenti risultino eseguite in relazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> - all'effettiva durata delle inerenti operazioni di finanziamento? <li style="padding-left: 20px;"><i>oppure:</i> - a quote costanti? 	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	
<p>Sono state analizzate e riscontrate, anche in relazione alla competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le registrazioni e le imputazioni contabili inerenti alla durata dell'ammortamento degli oneri per le migliorie ai beni di beni di terzi risultano poste in essere in relazione al periodo minore tra quello della prevista utilità futura dei costi effettivamente sostenuti e quello residuo dipendente dal contratto di locazione, considerando anche il possibile eventuale periodo di rinnovo se previsto o possibile?</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Sono state analizzate e riscontrate, anche in relazione alla competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le registrazioni e le imputazioni contabili inerenti alla durata del previsto piano di ammortamento relativo al programmi per elaboratori o <i>software</i> non tutelato risulti effettivo nel periodo di utilizzo ipotizzato o eventualmente previsto in sede di realizzazione o acquisizione?</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Sono state analizzate e riscontrate, anche in relazione alla competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le registrazioni e le imputazioni contabili inerenti all'ammortamento degli oneri sostenuti per lo spostamento o il trasferimento e il riposizionamento di cespiti venga attuato nel rispetto delle regole procedurali, civilistiche e fiscali?</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

● Controllo imputazione delle scritture di assestamento				
	SI	NO	N/A	Note e/o osservazioni
Risultano coerentemente imputati in relazione sia al principio di competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, sia ai disposti dei principi contabili, le	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

contabilizzazioni degli ammortamenti dei costi: - di impianto? - di ampliamento? - di ricerca? - di sviluppo?	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente imputati in relazione sia al principio di competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, sia ai disposti dei principi contabili, le contabilizzazioni degli ammortamenti dei costi dei brevetti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente imputati in relazione sia al principio di competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, sia ai disposti dei principi contabili, le contabilizzazioni degli ammortamenti dei diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente imputati in relazione sia al principio di competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, sia ai disposti dei principi contabili, le contabilizzazioni degli ammortamenti dei marchi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente imputati in relazione sia al principio di competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, sia ai disposti dei principi contabili, le contabilizzazioni degli ammortamenti delle licenze?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente imputati in relazione sia al principio di competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, sia ai disposti dei principi contabili, le contabilizzazioni degli ammortamenti dei costi delle concessioni?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente imputati in relazione sia al principio di competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, sia ai disposti dei principi contabili, le contabilizzazioni degli ammortamenti dell'avviamento?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente imputati in relazione sia al principio di competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, sia ai disposti dei principi contabili, le contabilizzazioni degli ammortamenti dei diritti similari a concessioni o licenze e/o marchi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente imputati in relazione sia al principio di competenza dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, sia ai disposti dei principi contabili, le contabilizzazioni degli ammortamenti dei costi inerenti delle altre immobilizzazioni immateriali, tra cui, senza pretesa di completezza: - gli oneri per migliorie su beni di terzi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

- I costi dei <i>software</i> applicativi non tutelati?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente stornati, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le eventuali imputazioni non coerenti di componenti contabilizzati per i quali si è in attesa di ricevere eventuali note di credito?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente imputati, nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", le eventuali mancate rilevazioni di componenti per i quali si è in attesa di ricevere eventuali fatture e/o addebiti?	<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>
Nella nota integrativa, per la correttezza procedurale della contabilizzazione dei diversi componenti negativi di reddito rientranti nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", risultano evidenziati e/o esplicitati i criteri utilizzati:				
- per la quota di imputazione all'esercizio sociale?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- per le rettifiche di valore?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- per la conversione dei valori espressi in valuta estera?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Nella nota integrativa, per la correttezza procedurale della contabilizzazione dei diversi componenti negativi di reddito rientranti nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", risultano motivati:				
- gli eventuali cambiamento dei criteri di imputazione e calcolo che sono stati utilizzati nei precedenti periodi d'imposta o esercizi sociali?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- le conseguenze generate sulla situazione patrimoniale e finanziaria?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- gli effetti sul risultato dell'esercizio sociale o periodo d'imposta?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Nella nota integrativa, per la correttezza procedurale della contabilizzazione dei diversi componenti negativi di reddito rientranti nell'ambito della voce "Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali", risultano evidenziati e commentati:				
- i dati dell'esercizio sociale o periodo d'imposta precedente che non sono comparabili con quelli del periodo o dell'esercizio in corso?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- i conseguenti criteri seguiti per l'assestamento e/o per l'adattamento posto in essere?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<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"/>	

Dossier Casi e Contabilità

Calcolo della fiscalità differita e di riallineamento dei valori civilistici e fiscali

Con riferimento alla vigente normativa fiscale, le cosiddette:

- *differenze temporanee imponibili* che generano “imposte differite” derivano, ad esempio, da plusvalenze patrimoniali nel caso in cui il contribuente o soggetto interessato ha esercitato l’opzione per la rateizzazione dell’onere fiscale;
- *differenze temporanee deducibili* che generano “imposte anticipate” derivano da componenti negativi di reddito deducibili ai fini fiscali in esercizi successivi a quello in cui vengono imputati al conto economico a seguito di norme fiscali che prevedono:
 - *limitazioni per accantonamenti a fondi del passivo e per rettifiche di valore*, quali:
 - gli accantonamenti non previsti da norme tributarie (art. 107, comma 4, del Tuir);
 - gli oneri derivanti da operazioni a premio e concorsi a premio (art. 107, comma 3, del Tuir);
 - i costi di ripristino o di sostituzione dei beni gratuitamente devolvibili (art. 107, comma 2, del Tuir);
 - i lavori ciclici di manutenzione e revisione di navi e aeromobili (art. 107, comma 1, del Tuir);
 - i rischi contrattuali su opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (art. 93, comma 2, del Tuir);
 - i rischi su cambi (art. 110, comma 3, del Tuir);
 - l’ammortamento dei beni immateriali e dell’avviamento (art. 103, comma 1 e 3, del Tuir);
 - l’ammortamento dei beni materiali (art. 102, comma 2, del Tuir);
 - la svalutazione dei crediti (art. 106, comma 1, del Tuir);
 - *una deducibilità parzialmente differita*, come, ad esempio, nel caso delle spese di manutenzione imputate a conto economico, eccedenti il 5% del costo dei beni materiali ammortizzabili (art. 102, comma 6, del Tuir);
 - *una deducibilità facoltativamente differita*, come:
 - le spese di pubblicità e propaganda (art. 108, comma 2, del Tuir);
 - le spese relative a studi e ricerche (art. 108, comma 1, del Tuir);
 - *una rilevazione per cassa*, come:
 - i contributi ad associazioni sindacali e di categoria (art. 99, comma 3, del Tuir);
 - le imposte deducibili (art. 99, comma 1, del Tuir);
- *differenze permanenti* che derivano da:
 - componenti positivi esenti (art. 87 del Tuir);
 - dividendi esenti (art. 89 del Tuir);
 - proventi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva (art. 91, comma 1, lettera b, del Tuir);
 - imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa (art. 99, comma 1, del Tuir);
 - liberalità integralmente indeducibili (art. 100, comma 4, del Tuir);
 - liberalità parzialmente indeducibili per la parte eccedente il limite di deducibilità previsto (art. 100, commi 1 e 2, del Tuir).

Per un’analisi di tipo operativo, si fanno seguire un’esemplificazione impostata secondo le regole dettate dal principio contabile Oic n. 25.

Caso 1 - Determinazione e rilevazione in bilancio di imposte differite

Si ipotizzi che:

- nell'esercizio sociale 2016 la società ha iscritto nel conto economico una plusvalenza di € 100.000,00 e ha optato per la rateizzazione della stessa ai fini fiscali;
- nel periodo d'imposta 2016 l'aliquota Ires è pari al 27,50% e l'aliquota Irap è del 3,90%.

Nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio 2016 viene posta in essere una variazione in diminuzione per € 80.000,00, mentre nel bilancio di esercizio la società effettua un accantonamento al fondo per imposte differite di € 25.120,00 (€ 80.000,00 x 31,40%, pari alla somma tra il 27,50% dell'aliquota Ires e del 3,90% di quella dell'Irap, con le seguenti registrazioni in contabilità generale d'impresa:

- per la rilevazione delle imposte correnti:

<i>Imposte correnti</i>	<i>a</i>	<i>Debiti tributari</i>	<i>6.280,00</i>
-------------------------	----------	-------------------------	-----------------

- per la rilevazione delle imposte differite:

<i>Imposte differite</i>	<i>a</i>	<i>Fondo imposte differite</i>	<i>25.120,00</i>
--------------------------	----------	--------------------------------	------------------

In questo modo, l'ammontare delle imposte sul reddito (correnti e differite) rilevate al conto economico nell'esercizio 2016 (pari a € 31.400,00 = € 6.280,00 + € 25.120,00) è pari a quello che si avrebbe se non si fosse optato per la rateizzazione della plusvalenza (31,40% di € 100.000,00).

Nei quattro esercizi successivi, nella dichiarazione dei redditi sarà effettuata una variazione in aumento di € 20.000,00 e il corrispondente pagamento delle imposte correnti per € 6.280,00, con conseguente utilizzo nel bilancio d'esercizio del fondo imposte differite per un importo corrispondente.

La scrittura contabile da eseguire può assumere la seguente articolazione:

<i>Fondo imposte differite</i>	<i>a</i>	<i>Imposte differite</i>	<i>6.280,00</i>
--------------------------------	----------	--------------------------	-----------------

per cui l'ammontare delle imposte a conto economico (su tale rigiro di differenza temporanea) risulterà di entità pari a "zero".

Schemi di riferimento per la redazione del rendiconto finanziario

L'art. 2423, comma 1, del codice civile prevede espressamente che gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito:

- dallo stato patrimoniale;
- dal conto economico;
- dal rendiconto finanziario;
- dalla nota integrativa;

tenendo, in ogni caso, presente che gli artt. 2435-bis, comma 2, e 2435-ter del codice civile prevedono l'esonero dalla redazione del medesimo per le società che redigono rispettivamente il bilancio in forma abbreviata e il bilancio delle micro-imprese.

Il *rendiconto finanziario* che, in concreto, è un prospetto contabile che presenta le variazioni, positive o negative, delle disponibilità liquide avvenute in un determinato esercizio sociale., evidenzia e analizza:

- i *flussi finanziari* che rappresentano un aumento o una diminuzione dell'ammontare delle disponibilità liquide e specificamente quelli derivanti dall'attività operativa, di investimento e di finanziamento;
- le *disponibilità liquide* che, di regola, sono rappresentate dai depositi bancari e postali, dagli assegni e dal denaro e valori in cassa, compresi quelli espressi in valuta estera.

Di seguito, per una prima valutazione contenutistica, si riproducono i prospetti previsti dal principio contabile nazionale Oic n. 10.

1- Flusso dell'attività operativa determinato con il metodo indiretto

Descrizione voci	2016	2015
A. Flussi finanziari derivanti dell'attività operativa (metodo indiretto)		
Utile (perdita) dell'esercizio		
Imposte sul reddito		
Interessi passivi/(interessi attivi)		
(Dividendi)		
(Plusvalenze)/minusvalenze derivanti dalla cessione di attività		
1. Utile (perdita) dell'esercizio prima d'imposte sul reddito, interessi, dividendi e plus/minusvalenze da cessione		
<i>Rettifiche per elementi non monetari che non hanno avuto contropartita nel capitale</i>		
Accantonamenti ai fondi		
Ammortamenti delle immobilizzazioni		
Svalutazioni per perdite durevoli di valore		
Rettifiche di valore di attività e passività finanziarie di strumenti finanziari derivati che non		
Altre rettifiche per elementi non monetari		
2. Flusso finanziario prima delle variazioni del ccn		
<i>Variazioni del capitale circolante netto</i>		
Decremento/(incremento) delle rimanenze		
Decremento/(incremento) dei crediti vs clienti		
Incremento/(decremento) dei debiti verso fornitori		
Decremento/(incremento) ratei e risconti attivi		
Incremento/(decremento) ratei e risconti passivi		
Altre variazioni del capitale circolante netto		
3. Flusso finanziario dopo le variazioni del ccn		
<i>Altre rettifiche</i>		
Interessi incassati/(pagati)		
(Imposte sul reddito pagate)		
Dividendi incassati		
(Utilizzo dei fondi)		
Altri incassi/pagamenti		
4. Flusso finanziario dopo le altre rettifiche		

Flusso finanziario dell'attività operativa (A)		
B. Flussi finanziari derivanti dall'attività d'investimento		
<i>Immobilizzazioni materiali</i>		
(Investimenti)		
disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni immateriali</i>		
(Investimenti)		
disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni finanziarie</i>		
(Investimenti)		
disinvestimenti		
<i>Attività finanziarie non immobilizzate</i>		
(Investimenti)		
disinvestimenti		
<i>Acquisizione o cessione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide</i>		
Flusso finanziario dell'attività di investimento (B)		
C. Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento		
<i>Mezzi di terzi</i>		
Incremento (decremento) debiti a breve verso banche		
Accensione finanziamenti		
(Rimborso finanziamenti)		
<i>Mezzi propri</i>		
Aumento di capitale a pagamento		
(Rimborso di capitale)		
Cessione (acquisto) di azioni proprie		
(Dividendi (e acconti su dividendi) pagati)		
Flusso finanziario dell'attività di finanziamento (C)		
Incremento (decremento) delle disponibilità liquide (A ± B ± C)		
Disponibilità liquide al 1° gennaio 2016 di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa		

Disponibilità liquide al 31 dicembre 2016 di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa		
--	--	--

2 - Flusso dell'attività operativa determinato con il metodo diretto

<i>Descrizione voci</i>	2016	2015
A. Flussi finanziari derivanti dall'attività operativa (metodo diretto)		
Incassi da clienti		
Altri incassi		
(Pagamenti a fornitori per acquisti)		
(Pagamenti a fornitori per servizi)		
(Pagamenti al personale)		
(Altri pagamenti)		
(Imposte pagate sul reddito)		
Interessi incassati/(pagati)		
Dividendi incassati		
Flusso finanziario dell'attività operativa (A)		
B. Flussi finanziari derivanti dall'attività di investimento		
<i>Immobilizzazioni materiali</i>		
(Investimenti)		
disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni immateriali</i>		
(Investimenti)		
disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni finanziarie</i>		
(Investimenti)		
disinvestimenti		
<i>Attività finanziarie non immobilizzate</i>		
(Investimenti)		
disinvestimenti		
<i>Acquisizione o cessione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide</i>		
Flusso finanziario dall'attività di investimento (B)		
C. Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento		

<i>Mezzi di terzi</i>		
Incremento (decremento) debiti a breve verso banche		
Accensione finanziamenti		
(Rimborso finanziamenti)		
<i>Mezzi propri</i>		
Aumento di capitale a pagamento		
(Rimborso di capitale)		
Cessione (acquisto) di azioni proprie		
(Dividendi (e acconti su dividendi) pagati)		
Flusso finanziario dall'attività di finanziamento (C)		
Incremento (decremento) delle disponibilità liquide (A ± B ± C)		
Disponibilità liquide al 1° gennaio 2016 di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa		
Disponibilità liquide al 31 dicembre 2016 di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa		