

CIRCOLARE N. 20/E



Direzione Centrale Accertamento

Roma, 13/07/2017

OGGETTO: Studi di settore – periodo di imposta 2016.

SOMMARIO

1. Premessa.....	3
1.1 Cause di inapplicabilità	5
2. Principali novità.....	5
2.1 Aggiornamento delle analisi della territorialità	6
2.2 Indicatori di coerenza previsti dal dm 24 marzo 2014	6
2.3 Applicazione dei modelli misti	7
3. Revisione congiunturale.....	8
4. Utilizzo retroattivo delle risultanze degli studi di settore.....	9
5. Principali novità della modulistica.....	10
5.1 La semplificazione della modulistica	10
5.1.1 La riduzione del numero di studi	10
5.1.2 Struttura delle istruzioni	11
5.2. Presentazione del modello studi di settore	11
5.2.1 Eventi sismici del 2016	13
5.2.2 La presentazione del modello per la sola acquisizione dei dati	13
5.3 Quadro A – personale addetto all’attività	15
5.4 Quadro E – beni strumentali	17
5.5 Quadri F - G – elementi contabili	17
5.6 Quadro T – congiuntura economica	20
5.7 Dati complementari per l’evoluzione degli studi	22
6. Regime premiale di cui all’art. 10 del d.l. n. 201 del 2011.....	23
7. Comunicazioni per la promozione della compliance.....	24
7.1 Tipologie di comunicazioni di anomalia 2017	25
7.2 Modalità di comunicazione adottate	27
8. Applicazione dei parametri.....	28
9. Comunicazione dei dati da parte dei contribuenti forfetari.....	28
ALLEGATO 1.....	30

1. Premessa

La presente circolare fornisce chiarimenti in ordine all'applicazione degli studi di settore e dei parametri per il periodo d'imposta 2016.

Il primo elemento di novità è rappresentato dalla pubblicazione dei decreti del Ministro dell'Economia e delle finanze del 22 dicembre 2016 con cui sono stati approvati 57 studi di settore, nonché 5 specifici indicatori territoriali per tenere conto del luogo in cui viene svolta l'attività economica; l'evoluzione dei citati 57 studi è stata effettuata analizzando le informazioni contenute nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2014.

I 57 studi di settore approvati rappresentano la revisione di 68 studi in vigore dal p.i. 2013¹, per alcuni dei quali l'aggiornamento ha comportato l'accorpamento di più studi in un unico studio di settore².

In particolare, con i decreti del Ministro dell'Economia e delle finanze del 22 dicembre 2016 sono stati approvati:

- 20 studi relativi ad attività economiche del settore delle manifatture;
- 12 studi relativi ad attività economiche del settore dei servizi;
- 7 studi relativi ad attività professionali;
- 18 studi relativi ad attività economiche del settore del commercio.

La revisione di tali studi è stata effettuata sulla base del programma approvato con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 26 febbraio 2016.

Con il decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze del 23 marzo 2017 è stato inoltre approvato, ai sensi dell'articolo 1, comma 1-bis, del d.P.R. n. 195 del 1999, a decorrere dal periodo d'imposta 2016, l'aggiornamento:

- a) della "Territorialità dei Factory Outlet Center", che modifica lo studio di settore YM05U;
- b) delle "Aggregazioni comunali", che modifica lo studio di settore YG44U;
- c) della "Territorialità del livello delle tariffe applicate per l'erogazione del servizio taxi", che modifica lo studio di settore WG72A;
- d) delle analisi territoriali a seguito della istituzione e ridenominazione di alcuni comuni nel corso dell'anno 2016.

¹ Ad eccezione dello studio WK01U, evoluto nello studio YK01U, che era in vigore dal p.i. 2014 e non dal p.i. 2013.

² Lo studio di settore YG61U ha sostituito gli studi di settore WG61A, WG61B, WG61C, WG61D, WG61E, WG61F, WG61G e WG61H; lo studio YM03U ha sostituito gli studi WM03A, WM03B, WM03C e WM03D; lo studio YD13U ha sostituito gli studi WD13U e WD06U.

Con il medesimo decreto è stata approvata anche la modifica allo studio di settore WG68U, al fine di adeguare la soglia minima e quella massima dell'indicatore di coerenza, previsto per lo studio, "Costo per litro di benzina o gasolio consumato durante il periodo di imposta", all'andamento dei prezzi dei carburanti.

Si osserva che i citati 57 studi non si applicano, in fase di accertamento, nei confronti dei contribuenti che dichiarano compensi di cui all'articolo 54, comma 1, ovvero ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), del TUIR, di ammontare superiore a euro 5.164.569.

Al riguardo si rammenta che, per verificare il limite oltre il quale non si applicano gli studi di settore:

- i ricavi provenienti dall'attività di vendita di beni soggetti ad aggio o a ricavi fissi vanno considerati per l'entità dell'aggio percepito e del ricavo al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni;
- per gli studi di settore WK23U - WG40U - WG50U - WG69U, i ricavi devono essere sommati alle rimanenze finali e ridotti dell'importo delle esistenze iniziali valutate ai sensi degli articoli 92 e 93 del Testo Unico delle imposte sui redditi.

Si evidenzia, inoltre, che le Note tecniche e metodologiche, allegate ai citati decreti ministeriali del 22 dicembre 2016, illustrano i criteri sulla base dei quali è stato costruito ogni singolo studio di settore, le modalità di applicazione dello stesso nonché il funzionamento degli indicatori di coerenza e di normalità economica.

In particolare, risultano in tale sede esplicitati i passaggi logici che connotano la metodologia applicativa degli studi di settore, in specie:

- l'analisi discriminante;
- l'analisi di coerenza;
- l'analisi della normalità economica;
- l'analisi della congruità e la determinazione dell'intervallo di confidenza.

Con riferimento, invece, a tutti i 193 studi di settore applicabili all'annualità 2016, è stata valutata anche per tale annualità l'incidenza della particolare congiuntura economica.

Al riguardo, in occasione delle riunioni del 7 dicembre 2016 e del 4 aprile 2017, la Commissione degli esperti degli studi di settore è stata chiamata ad esprimere il proprio parere in merito alla validità degli interventi individuati per adeguare le risultanze derivanti dall'applicazione degli studi di settore sulla base degli effetti della congiuntura economica.

In tali sedi, la Commissione, dopo aver preso atto della capacità dei correttivi crisi applicati al periodo di imposta 2015 di cogliere adeguatamente la

particolare congiuntura economica negativa relativa a tale annualità, ha fornito parere positivo all'introduzione di correttivi tesi al conseguimento degli stessi fini anche per il periodo d'imposta 2016.

Tenuto conto del predetto parere della Commissione, è stata approvata, con decreto ministeriale 3 maggio 2017, la "revisione congiunturale speciale" per il periodo d'imposta 2016, che si è tradotta nella elaborazione di specifici fattori correttivi e che ha riguardato sia i 57 nuovi studi evoluti per tale annualità che gli altri 136 studi già in vigore.

Per quanto riguarda la modulistica, necessaria per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2016, si segnala che la stessa è stata approvata, insieme alle relative istruzioni, con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 31 gennaio 2017 e che le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi stessi, nonché dei parametri, e dei relativi controlli con il modello REDDITI 2017, sono stati approvati con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 febbraio 2017.

1.1 Cause di inapplicabilità

Nei citati decreti del Ministro dell'Economia e delle finanze del 22 dicembre 2016 viene previsto, analogamente a quanto statuito per le precedenti evoluzioni, che, con riferimento alle attività d'impresa, gli studi di settore approvati non si applicano:

1. nei confronti delle società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate;
2. nei confronti delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi.

Naturalmente, nelle predette ipotesi, risultano applicabili i parametri istituiti dalla legge n. 549 del 1995.

Si richiamano, in questa sede, i chiarimenti forniti con la circolare n. 110/E del 21 maggio 1999 (cfr. da ultimo il paragrafo 1.1 della circolare n. 23/E del 2013).

2. Principali novità

Di seguito e nei paragrafi successivi vengono analizzate le principali novità in relazione all'applicazione degli studi di settore per il periodo di imposta 2016, rinviando all'Allegato n. 1 il commento analitico di quelle relative ad alcuni specifici studi.

2.1 Aggiornamento delle analisi della territorialità

Come anticipato in premessa, con i decreti 22 dicembre 2016 sono state approvate nuove analisi della territorialità applicabili a partire dal periodo d'imposta 2016.

In particolare, le nuove territorialità approvate con il decreto ministeriale 22 dicembre 2016 (Territorialità del livello dei canoni di affitto dei locali commerciali, Territorialità del livello del reddito medio imponibile ai fini dell'addizionale IRPEF, Territorialità del livello delle retribuzioni, Territorialità del livello delle quotazioni immobiliari, Territorialità del livello dei canoni di locazione degli immobili) sono applicabili agli studi di settore approvati con i decreti ministeriali di pari data, laddove previsto dalle Note tecniche e metodologiche degli studi stessi.

Inoltre, con il decreto ministeriale del 23 marzo 2017 sono state aggiornate, a partire dal periodo d'imposta 2016, le analisi territoriali relative agli studi di settore YM05U, YG44U e WG72A.

Ai fini dell'approfondimento delle metodologie di elaborazione delle territorialità in argomento, tenuto conto che le stesse non presentano particolari novità metodologiche rispetto al passato, fatta eccezione per l'aggiornamento delle annualità utilizzate per la fase di elaborazione, si rinvia ai chiarimenti forniti ai paragrafi 2.1 e seguenti della circolare n. 24/E del 30 maggio 2016.

2.2 Indicatori di coerenza previsti dal dm 24 marzo 2014

Con il decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze del 24 marzo 2014 sono stati approvati, a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 2013, alcuni indicatori di coerenza economica finalizzati a contrastare possibili situazioni di non corretta compilazione dei dati previsti dai modelli degli studi di settore.

Si tratta delle seguenti fattispecie di anomalie nei dati dichiarati:

- a) incoerenza nel valore delle rimanenze finali e/o delle esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale;
- b) valore negativo del costo del venduto, comprensivo del costo per la produzione di servizi;
- c) valore negativo del costo del venduto, relativo a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso;
- d) mancata dichiarazione delle spese per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria in presenza del relativo valore dei beni strumentali;
- e) mancata dichiarazione del valore dei beni strumentali in presenza dei relativi ammortamenti;

- f) mancata dichiarazione del numero e/o della percentuale di lavoro prestato degli associati in partecipazione in presenza di utili spettanti agli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro.

L'elenco degli indicatori di coerenza economica in argomento è stato integrato dal DM 22/12/2016 (approvazione studi di settore comparto manifatture) con il seguente ulteriore indicatore applicabile allo studio YD01U :

- g) errata appartenenza ai codici attività “10.52.00 - Produzione di gelati senza vendita diretta al pubblico” o “10.71.20 - Produzione di pasticceria fresca”, in caso di prevalenza nella produzione con vendita diretta al dettaglio di prodotti propri ad una clientela privata.

Il citato indicatore di coerenza si applica alle imprese che esercitano una attività contraddistinta dai codici attività «10.52.00 - Produzione di gelati senza vendita diretta al pubblico» o «10.71.20 - Produzione di pasticceria fresca» e che indicano, nel modello per la comunicazione dei dati, la prevalenza dei ricavi provenienti dalla produzione con vendita diretta al dettaglio di prodotti propri ad una clientela privata. Il contribuente risulta incoerente quando il valore delle percentuali sui ricavi relativi alla «Produzione con vendita diretta al dettaglio di prodotti propri» e per «Privati (vendita al dettaglio)», è superiore al 50%.

Con l'occasione si osserva che la previsione, contenuta nel medesimo decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze del 24 marzo 2014, che l'indicatore “Margine per addetto non dipendente” non fornisce esiti di coerenza per gli studi di settore approvati per il periodo di imposta 2013, non risulta più valida per il p.i. 2016, dal momento che gli studi al tempo interessati sono stati tutti sottoposti a revisione: di conseguenza, GERICO 2017 fornirà l'esito di coerenza relativo all'indicatore “Margine per addetto non dipendente”.

2.3 Applicazione dei modelli misti

Analogamente a quanto avvenuto negli anni precedenti, ai fini dell'elaborazione degli studi di settore su “base regionale o comunale” prevista dall'articolo 83, commi 19 e 20, del decreto-legge n. 112 del 2008, è stata utilizzata la metodologia relativa ai Modelli Lineari Misti (LMM), che costituiscono un'estensione della Regressione Lineare Multipla (LM), per determinare la funzione che meglio si adatta all'andamento dei ricavi delle imprese, tenendo conto sia della suddivisione in gruppi omogenei che di quella territoriale.

Il Modello Lineare Misto è un modello statistico-matematico che permette di interpolare i dati e di descrivere l'andamento della variabile dipendente in funzione di una serie di variabili indipendenti. Rispetto al corrispondente modello di regressione lineare multipla, il modello lineare misto utilizzato negli studi di settore consente l'analisi di osservazioni raggruppate o correlate,

adoperando l'informazione completa legata sia alla suddivisione in gruppi omogenei che a quella di tipo territoriale.

In tal modo si è potuto tenere conto, con un'unica funzione di ricavo, delle possibili differenze di risultati economici riconducibili agli aspetti territoriali congiuntamente alle diverse caratteristiche strutturali ed organizzative definite dalla Cluster Analysis.

Gli studi approvati per il periodo d'imposta 2016 per i quali, tenuto conto della significatività delle elaborazioni effettuate, si è fatto ricorso ai Modelli Lineari Misti (LMM) sono i seguenti:

- YM05U – Commercio al dettaglio di abbigliamento, calzature, pelletterie ed accessori;
- YG44U – Strutture ricettive alberghiere ed extralberghiere.

3. Revisione congiunturale

Sulla base di quanto previsto all'articolo 8 del decreto-legge del 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, con il decreto ministeriale del 3 maggio 2017 è stata approvata la revisione congiunturale speciale degli studi di settore al fine di tener conto degli effetti della crisi economica e dei mercati.

Il citato decreto ministeriale del 3 maggio 2017 ha previsto, per gli studi di settore applicabili al periodo di imposta 2016, le seguenti cinque tipologie di correttivi:

1. interventi relativi all'analisi di coerenza economica;
2. interventi relativi all'analisi di normalità economica riguardanti l'indicatore "Durata delle scorte";
3. correttivi congiunturali di settore;
4. correttivi congiunturali territoriali;
5. correttivi congiunturali individuali.

Gli ultimi tre correttivi sono applicati ai soggetti che presentano, nel periodo d'imposta 2016, ricavi/compensi dichiarati ai fini della congruità inferiori al ricavo/compenso puntuale di riferimento, derivante dall'applicazione dell'analisi di congruità e di normalità economica, come eventualmente modificata a seguito dell'applicazione dello specifico correttivo indicato al punto 2.

Si tratta di correttivi con una struttura del tutto analoga a quella adottata per gli studi applicabili al periodo di imposta 2015.

Tenuto conto che non si rilevano particolari novità rispetto ai correttivi crisi dell'anno precedente, fatta eccezione per l'aggiornamento delle annualità

utilizzate per la fase di costruzione e per quella applicativa, si rinvia ai chiarimenti forniti sul tema ai paragrafi 3 e seguenti della circolare n. 24/E del 30 maggio 2016.

4. Utilizzo retroattivo delle risultanze degli studi di settore

In relazione all'attività di accertamento basata sulle risultanze degli studi di settore, si richiama l'attenzione degli Uffici su quanto già precisato al paragrafo 4 delle circolari n. 23/E del 2013, n. 20/E del 2014, n. 28/E del 2015 e n. 24/E del 2016 sul tema della centralità della fase del contraddittorio.

In particolare, i risultati degli studi di settore evoluti per il 2016, senza tener conto ovviamente delle modifiche apportate agli stessi (correttivi "crisi") dal decreto ministeriale 3 maggio 2017 applicabili al solo periodo d'imposta 2016 (né di qualsiasi altro correttivo per la crisi approvato per altri periodi di imposta), potrebbero trovare applicazione solo per l'eventuale rideterminazione, in contraddittorio con il contribuente, della pretesa tributaria relativa all'annualità 2014, atteso che la base dati utilizzata per elaborare gli studi evoluti per il periodo di imposta 2016 si riferisce proprio a tale annualità.

Resta altresì confermato quanto già precisato nella citata circolare n. 23/E del 2013, ovvero, che:

- al fine di poter accertare che effettivamente il nuovo studio evoluto sia in grado di poter meglio valutare la posizione del contribuente, l'Ufficio avrà cura di verificare che le attività esercitate nel periodo d'imposta da accertare siano le medesime di quelle previste nello studio evoluto e che lo stesso le colga compiutamente;
- l'utilizzo delle risultanze degli studi di settore evoluti per la determinazione della pretesa tributaria in relazione all'accertamento di annualità precedenti è possibile qualora non emergano delle incoerenze negli indicatori economici previsti dagli studi di settore evoluti;
- ove risultino invece anomalie nei predetti indicatori economici, le risultanze degli studi di settore evoluti potranno essere utilizzate dall'Ufficio ai fini delle valutazioni per l'eventuale definizione della pretesa solo qualora emerga che la mancata coerenza non deriva dall'infedeltà delle informazioni utilizzate per la stima, ma da insufficienze produttive dell'azienda.

5. Principali novità della modulistica

5.1 La semplificazione della modulistica

La modulistica degli studi di settore relativa al periodo d'imposta 2016 risulta interessata da una significativa attività di semplificazione; in particolare, risultano notevolmente ridotte le informazioni richieste nei modelli degli studi di settore (circa 5.200 righe in meno).

Tale intervento di contrazione delle informazioni ha comportato un beneficio in termini di riduzione degli adempimenti per i contribuenti in linea con gli obiettivi di politica fiscale 2016-2018 contenuti nell'Atto di indirizzo del Ministro dell'Economia e delle finanze.

L'obiettivo di semplificare gli adempimenti correlati alla dichiarazione dei dati afferenti l'applicazione degli studi di settore è stato perseguito anche attraverso la riduzione del numero degli studi di settore e la riorganizzazione della struttura delle istruzioni.

5.1.1 La riduzione del numero di studi

Il numero di studi di settore approvati per il periodo di imposta 2016 risulta essersi ridotto rispetto alle annualità precedenti, in conseguenza dell'accorpamento di alcuni di essi.

Si fa, in particolare, riferimento agli studi di settore del commercio al dettaglio ambulante³, a quelli degli intermediari del commercio ed a quelli relativi alla nobilitazione di tessili.

Nella tabella di seguito riportata viene fornito l'elenco degli studi oggetto di accorpamento applicabili per il periodo di imposta 2016 ed il riferimento a quelli applicabili, per il p.i. 2015, alle medesime attività.

PERIODO DI IMPOSTA 2015	PERIODO DI IMPOSTA 2016
WM03A	YM03U
WM03B	
WM03C	
WM03D	

³ Ad eccezione della attività di commercio al dettaglio ambulante di fiori, piante, bulbi, semi e fertilizzanti, codice attività 47.89.01 inclusa nello studio di settore WM40B.

WG61A WG61B WG61C WG61D WG61E WG61F WG61G WG61H	YG61U
WD06U WD13U	YD13U

5.1.2 Struttura delle istruzioni

In continuità con quanto avvenuto nei tre precedenti periodi di imposta, la struttura adottata per la modulistica degli studi di settore afferente il 2016 prevede istruzioni comuni, richiamabili per la maggior parte degli studi di settore, per i quadri A (personale), F (dati contabili impresa), G (dati contabili lavoro autonomo), T (congiuntura economica), X (altre informazioni rilevanti) e V (ulteriori dati specifici).

Al riguardo, all'interno delle istruzioni dei singoli studi di settore, per quanto attiene a tali specifici quadri, viene operato un rinvio alle istruzioni comuni cui innanzi si è fatto riferimento. In particolare, viene riportata la seguente indicazione: "Per quanto riguarda le istruzioni relative alla compilazione di tale quadro si rinvia al documento "Istruzioni quadro ..." che fa parte integrante delle presenti istruzioni".

L'intervento consente di non appesantire eccessivamente le istruzioni dei singoli modelli, fornendo alcuni documenti generali validi per la compilazione della maggior parte degli studi in vigore e si ritiene possa significativamente agevolare l'attività degli intermediari e dei professionisti contabili.

5.2. Presentazione del modello studi di settore

Le istruzioni comuni ai quadri RE-RF-RG-RD-RS del modello REDDITI PF 2017, quelle comuni ai quadri RE-RF-RG dei modelli REDDITI ENC e SP 2017 e quelle del quadro RF del modello REDDITI SC 2017 forniscono, come per le precedenti annualità, l'elencazione delle cause di esclusione dall'applicazione degli studi di settore o inutilizzabilità in fase di accertamento delle risultanze degli stessi, con l'esplicitazione, in relazione alle diverse

casistiche, dell'eventuale presenza dell'obbligo di presentare comunque il modello degli studi di settore.

Tale elencazione risulta integrata rispetto alle precedenti annualità al fine di gestire puntualmente tutte le diverse fattispecie; in particolare, in REDDITI 2017, la causa di esclusione dall'applicazione degli studi di settore identificata con il codice "12", relativa a tutte le fattispecie rientranti nei casi previsti dagli articoli 2 e 5 del DM 11 febbraio 2008 (inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione), risulta sostituita dalle seguenti cause di esclusione:

- 12: inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta 2016 (vedi DM 11 febbraio 2008 e successive modificazioni) - soggetti esercenti attività d'impresa, cui si applicano gli studi di settore, per il periodo d'imposta in cui cessa di avere applicazione il regime previsto dai commi da 96 a 117 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, o il regime previsto dai commi da 54 a 89 dell'art. 1 della legge n. 190 del 2014 (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
- 13: inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta 2016 (vedi DM 11 febbraio 2008 e successive modificazioni) - società cooperative a mutualità prevalente di cui all'articolo 2512 del codice civile (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
- 14: inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta 2016 (vedi DM 11 febbraio 2008 e successive modificazioni) - soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
- 15: inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta 2016 (vedi DM 11 febbraio 2008 e successive modificazioni) - soggetti che esercitano in maniera prevalente l'attività contraddistinta dal codice 64.92.01 - "Attività dei consorzi di garanzia collettiva fidi" o dal codice 66.19.40 - "Attività di Bancoposta" o dal codice 68.20.02 - "Affitto di aziende" o soggetti che esercitano due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo studio di settore, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dallo studio di settore relativo all'attività prevalente superi il 30 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore).

Si precisa che la descrizione del codice “12” risulta aggiornata nel contenuto, sulla base delle modifiche introdotte al decreto ministeriale 11 febbraio 2008 dal decreto ministeriale 22 dicembre 2016 finalizzate a gestire anche il nuovo regime forfetario introdotto dall’articolo 1, commi da 54 a 89 della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

Di tale novità viene anche data indicazione nella Parte Generale delle istruzioni degli studi di settore.

5.2.1 Eventi sismici del 2016

Tento conto della scarsa significatività dei dati degli studi di settore relativi ai contribuenti colpiti dagli eventi sismici del 2016, nella Parte Generale delle relative istruzioni è stata data indicazione che “I soggetti con residenza o sede operativa in uno dei comuni individuati negli allegati 1 e 2 del decreto legge 17 ottobre 2016, n. 189, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 dicembre 2016, n. 229, che in ragione della specifica situazione soggettiva dichiarano la causa di esclusione dell’applicazione degli studi di settore relativa al periodo di non normale svolgimento dell’attività, non sono obbligati alla presentazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore”.

Inoltre, sono state integrate le ipotesi esemplificative di cause di esclusione relative al “periodo di non normale svolgimento dell’attività” riportate nella citata Parte Generale, richiamando anche quelle indicate al paragrafo 8 della circolare n. 30/E del 19 settembre 2013 in relazione agli eventi sismici.

5.2.2 La presentazione del modello per la sola acquisizione dei dati

Anche per il periodo di imposta 2016 si rileva la presenza di talune attività per le quali viene richiesta la presentazione del modello studi di settore “per la sola acquisizione dei dati”; nei modelli di quest’anno, tale raccolta è finalizzata alla elaborazione dei nuovi indici di affidabilità fiscale.

Gli esiti dell’applicazione degli studi di settore in relazione a tali attività non rilevano ai fini dell’accertamento; di conseguenza, restano applicabili i parametri contabili disciplinati dall’articolo 3, commi da 181 a 189, della legge n. 549 del 1995.

Nella tabella di seguito riportata vengono forniti, nella prima colonna, i codici attività per i quali è prevista la comunicazione dei dati e, nella seconda, il riferimento al modello dello studio di settore da compilare.

CODICE DELL'ATTIVITÀ ESERCITATA PER IL 2016 IN VIA PREVALENTE	MODELLO STUDIO DI SETTORE
“23.51.00 - Produzione di cemento”, “23.52.10 - Produzione di calce”, “23.52.20 - Produzione di gesso”, “23.62.00 - Fabbricazione di prodotti in gesso per l'edilizia”, “23.64.00 - Produzione di malta”, “23.65.00 - Fabbricazione di prodotti in fibrocemento”	WD29U
“22.11.20 - Rigenerazione e ricostruzione di pneumatici”	WD30U
“28.99.92 - Fabbricazione di giostre, altalene ed altre attrezzature per parchi di divertimento”, “29.10.00 - Fabbricazione di autoveicoli”, “29.20.00 - Fabbricazione di carrozzerie per autoveicoli, rimorchi e semirimorchi”, “30.91.11 - Fabbricazione di motori per motocicli”; “30.91.12 - Fabbricazione di motocicli”, “30.92.10 - Fabbricazione e montaggio di biciclette (incluse parti e accessori)”	WD32U
“32.13.09 - Fabbricazione di bigiotteria e articoli simili n.c.a.”	WD33U
“18.11.00 - Stampa di giornali”, “18.20.00 - Riproduzione di supporti registrati”	WD35U
“17.11.00 - Fabbricazione di pasta- carta”, “17.12.00 - Fabbricazione di carta e cartone”, “17.22.00 - Fabbricazione di prodotti igienico- sanitari e per uso domestico in carta e ovatta di cellulosa”	WD47U
“23.20.00 Fabbricazione di prodotti refrattari”, “23.42.00 - Fabbricazione di articoli sanitari in ceramica”,	YD18U

“23.43.00 Fabbricazione di isolatori e di pezzi isolanti in ceramica”, “23.44.00 - Fabbricazione di altri prodotti in ceramica per uso tecnico e industriale”, “23.49.00 - Fabbricazione di altri prodotti in ceramica”	
“61.90.20 - Posto telefonico pubblico ed Internet Point”	VG99U
“81.30.00 - Cura e manutenzione del paesaggio (inclusi parchi, giardini e aiuole)”, “81.29.10 - Servizi di disinfezione”	WG70U
“03.21.00 - Acquacoltura in acqua di mare, salmastra o lagunare e servizi connessi”, “03.22.00 - Acquacoltura in acque dolci e servizi connessi”	WG90U
“66.19.50 - Servizi di trasferimento di denaro (money transfer)”	WG91U
“71.20.10 - Collaudi e analisi tecniche di prodotti”	VK30U

5.3 Quadro A – personale addetto all’attività

Si è concluso il processo di omogeneizzazione, iniziato nel 2015, delle informazioni presenti nei quadri A dei diversi studi finalizzato a semplificare la struttura della modulistica dichiarativa degli studi di settore.

L’obiettivo posto al tempo era predisporre due sole strutture di quadro A:

- una per le attività esercitate in forma di impresa;
- una per le attività esercitate in forma di lavoro autonomo;

prevedendole entrambe negli studi relativi ad attività che possono essere esercitate sia in forma di impresa che di lavoro autonomo.

Si segnala, al riguardo, che, per tutti i modelli relativi al periodo di imposta 2016, è previsto un unico documento che contiene le istruzioni per la compilazione.

Il processo di semplificazione ha riguardato non solo la struttura del nuovo quadro A ma anche il suo contenuto, mediante l’accorpamento delle diverse figure professionali dei dipendenti e degli altri addetti all’attività, con l’aggiunta di alcune precisazioni.

In particolare, risulta precisato che i prestatori di lavoro accessorio remunerati a voucher sono da riportare:

- per le attività esercitate in forma di impresa, nel rigo A02 (“Dipendenti a tempo parziale, assunti con contratto di lavoro intermittente, di lavoro ripartito, con contratto di inserimento, a termine, lavoranti a domicilio, personale con contratto di somministrazione di lavoro”);
- per le attività professionali e di lavoro autonomo, nel rigo A02 (“Dipendenti a tempo parziale, assunti con contratto di inserimento, a termine, di lavoro intermittente, di lavoro ripartito; personale con contratto di somministrazione di lavoro”).

In entrambi i casi viene precisato che il numero delle giornate retribuite relativo al personale che ha prestato lavoro accessorio remunerato a voucher, da indicare nel rigo A02, deve essere determinato dividendo per otto il numero complessivo di ore lavorate.

Si fa presente che, con riferimento ad alcune delle figure di cui al rigo A02 (dipendenti a tempo parziale, anche se assunti con contratto di inserimento o con contratto a termine, assunti con contratto di lavoro ripartito, lavoratori assunti con contratto di lavoro intermittente e lavoranti a domicilio), le istruzioni del modello studi di settore prevedono che il numero delle giornate retribuite da indicare nel quadro A deve essere determinato “conformemente a quanto comunicato all’Ente previdenziale”. In merito alle denunce telematiche UNIEMENS inviate all’Istituto Nazionale Previdenza Sociale, inoltre, le istruzioni prevedono che “il numero delle giornate retribuite deve essere determinato moltiplicando per sei e dividendo per cento il numero complessivo delle settimane utili per la determinazione della misura delle prestazioni pensionistiche”.

Tale operazione è necessaria in quanto il dato relativo al numero delle settimane utili da indicare nella denuncia UNIEMENS risulta espresso in centesimi e senza separatore di decimali (ad es., per 2,6 settimane di lavoro viene comunicato 260), mentre, ai fini degli studi di settore, la modalità di calcolo del numero delle giornate retribuite per tali lavoratori richiede che il numero delle settimane utili comunicate nella denuncia UNIEMENS, oltre ad essere moltiplicato per sei, venga anche diviso per cento.

Pertanto, ad esempio, un’impresa individuale, che esercita l’attività di cui al codice Ateco 43.12.00 (“Preparazione del cantiere edile e sistemazione del terreno”) e che per il periodo d’imposta 2016 ha un solo dipendente part-time che lavora nei mesi di gennaio, febbraio e marzo, con un numero calcolato di settimane utili ai fini contributivi pari rispettivamente a 2,5 per il mese di gennaio, 3,6 per il mese di febbraio e 2,8 per il mese di marzo, nelle denunce UNIEMENS riferite al dipendente indica un numero di settimane utili pari rispettivamente a 250 per il mese di gennaio, 360 per il mese di febbraio e 280 per il mese di marzo. Tale impresa, nel modello WG69U da allegare alla

dichiarazione REDDITI 2017, al rigo A02 dovrà indicare un numero di giornate retribuite pari alla somma del numero delle settimane utili comunicate mensilmente nelle denunce UNIAMENS, moltiplicato per sei e diviso per cento; tale numero risulterà pari a 53, applicando il seguente calcolo:

$$[(250 + 360 + 280) * 6] / 100 = 53,4$$

5.4 Quadro E – beni strumentali

Con riferimento ad alcuni dei modelli degli studi di settore che presentano nel quadro E la sezione relativa al valore dei beni mobili strumentali suddivisi per fasce di vetustà (ad es., WD20U e WG69U), si precisa che è stato eliminato dal titolo della sezione, per il p.i. 2016, il riferimento all'anno di immatricolazione di tali beni.

Al riguardo, si fa presente che, sebbene nelle precedenti versioni di tali modelli la citata sezione fosse denominata “Beni mobili strumentali ad esclusione dei beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria distinti per classi di età (a partire dall'anno di immatricolazione)”, le informazioni richieste erano comunque relative sia ai beni materiali che a quelli immateriali. Pertanto, al fine di evitare possibili errori di interpretazione legati al riferimento all'anno di immatricolazione presente nel titolo, si è ritenuto opportuno rinominare la sezione “Beni mobili strumentali ad esclusione dei beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria distinti per classi di età”, nonché integrare le istruzioni alla compilazione della suddetta sezione precisando che l'età del bene strumentale deve essere calcolata facendo riferimento all'anno di immatricolazione del bene o, se non disponibile, all'anno di acquisizione o di effettivo sostenimento del costo.

5.5 Quadri F - G – elementi contabili

In relazione invece ai quadri F e G relativi agli “Elementi contabili” si rileva, tra l'altro, quanto segue:

- al fine di uniformare la struttura del quadro F e delle relative istruzioni, utilizzabili per tutti gli studi di settore relativi alle attività d'impresa, è stato predisposto un unico documento di istruzioni, valido per tutti gli studi, con le precisazioni inerenti le specifiche modalità di compilazione di alcuni righe relativi a determinati studi. Al riguardo si osserva che, fino allo scorso anno, gli studi di settore G40U, G54U, G72B, G90U, G93U e M81U, in ragione delle loro specificità, prevedevano istruzioni alla compilazione del quadro F separate e diverse rispetto alle istruzioni uniche previste per tutti gli altri studi;
- a fronte della eliminazione della sezione dei componenti straordinari del Conto Economico, disposta dal decreto legislativo n. 139 del 2015 e al fine di gestirne gli effetti, è stata sostanzialmente confermata la struttura

del quadro F, ma è stata prevista la possibilità di indicare facoltativamente in F05 – Altri proventi e componenti positivi, i proventi straordinari non più classificabili nella voce E20 del Conto Economico, atteso che tale voce non risulta significativa ai fini dell'applicazione degli studi. A tal fine, nelle istruzioni del rigo F26 (Proventi straordinari), è stato aggiunto il seguente periodo: “Al riguardo si ricorda che il decreto legislativo n. 139/2015, ha previsto l'eliminazione della macroclasse E) del conto economico, relativa all'area straordinaria, pertanto, qualora i contribuenti abbiano provveduto ad individuare tali proventi in conformità alle modalità seguite nella compilazione del quadro RF e RG del modello Redditi, gli stessi possono essere indicati nel rigo F05 – Altri proventi (in tal caso tali proventi non saranno indicati nel presente rigo)”. La scelta di non modificare la struttura del quadro F consente la corretta applicazione degli studi di settore evitando criticità nella stima dei ricavi o nel calcolo degli indicatori, dovute a poste contabili classificate in altre voci del Conto Economico (diverse da proventi e oneri straordinari) per effetto delle novità introdotte dal citato decreto legislativo n. 139 del 2015;

- è stato previsto l'aggiornamento dei rigi F40 e G23 per tener conto del nuovo regime forfetario previsto dall'articolo 1, commi da 54 a 89 della legge 23 dicembre 2014, n. 190;
- al rigo F33 e al rigo G18 (I.V.A. sulle operazioni imponibili) è stato chiarito che nella “particolare ipotesi in cui l'importo risulti negativo, deve essere indicato il valore zero”. Si osserva, al riguardo, che già le precedenti versioni dell'applicazione GERICO (che presentavano un comportamento simile al software Parametri), non consentivano di inserire un valore negativo all'interno del campo;
- nel quadro F, al fine di semplificarne la struttura, come già operato per gli studi evoluti per il p.i. 2014 e 2015, anche per quelli evoluti per il p.i. 2016 è stato accorpato il contenuto dei rigi F14 e F15⁴. Con l'accorpamento di tali rigi anche per gli studi evoluti per il p.i. 2016, si conclude il processo di semplificazione relativo a tali variabili iniziato nel 2014. Al riguardo si fa presente che si è ritenuto opportuno proseguire nella scelta effettuata gli scorsi anni di non modificare la numerazione delle variabili contenute nel quadro F, adottando la sequenza dei rigi che prevede il “salto” dal campo F14 a F16.

È il caso, inoltre, di fare presente che nella circolare dello scorso anno (par. 5.4 della circ. n. 24/E del 30 maggio 2016) era stato evidenziato che nei modelli per gli studi di settore era stato inserito, nei rigi F18/G12 e F20/G11 dei quadri degli elementi contabili, il riferimento alla maggiorazione del 40 per cento dei canoni di locazione finanziaria e delle quote di ammortamento determinate

⁴ In particolare, il nuovo campo F14 include sia i costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci (esclusi quelli relativi a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso) (inclusi nel rigo F14 nei modelli relativi a studi evoluti nel p.i. 2013) che l'ammontare dei costi per la produzione dei servizi.

per effetto delle agevolazioni introdotte dai commi 91 e 92 dell'articolo 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

Tale modifica si era resa necessaria per gestire correttamente le agevolazioni derivanti dalle disposizioni sul cosiddetto "super ammortamento" (maggiorazione del 40% del costo di acquisizione ai fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativi agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi) affinché non si producessero effetti diretti sull'applicazione degli studi di settore, posto che la norma prevede esplicitamente la neutralità di tale maggiorazione ai fini dell'esito dell'applicazione degli studi stessi.

La legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di stabilità 2017), nel prevedere la proroga delle disposizioni in tema di super ammortamento, ha introdotto ulteriori agevolazioni al fine di favorire processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello «Industria 4.0», per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla medesima legge, effettuati entro il 31 dicembre 2017, ovvero entro il 30 giugno 2018 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione⁵.

È pertanto possibile che alcuni soggetti che fruiscono delle agevolazioni in parola, consistenti nella maggiorazione del 150 per cento del costo di acquisizione ai fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, possano avere la necessità di collocare all'interno del quadro F degli elementi contabili del modello studi di settore per il periodo d'imposta 2016, la quota maggiorata degli ammortamenti o dei canoni di leasing relativi agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla citata legge di stabilità 2017; si tratta, in particolare, di quei soggetti, ad esempio società di capitali con periodo di imposta a cavallo di due anni solari, che utilizzano il modello REDDITI 2017 e conseguentemente il modello studi di settore 2017, per dichiarare i redditi del periodo d'imposta, non coincidente con l'anno solare, in corso alla data del 31 dicembre 2016.

In questo caso, allo scopo di rendere neutrale la maggiorazione del 150% ai fini dell'esito dell'applicazione degli studi di settore, mantenendo, al contempo, l'identità tra l'importo del reddito d'impresa dichiarato nel quadro F dei modelli studi di settore e nel quadro RF del modello REDDITI 2017, sarà possibile inserire tali quote maggiorate all'interno del campo 6 del rigo F18, ovvero, del campo 3 del rigo F20, destinati ad accogliere, rispettivamente, "l'importo relativo alla maggiorazione del 40% dei canoni di locazione

⁵ Il comma 10 dell'art. 1 della legge di stabilità 2017 prevede, inoltre, che per i soggetti che beneficiano della predetta maggiorazione (cosiddetto iper-ammortamento) e che, nel periodo indicato, effettuano investimenti in beni immateriali strumentali compresi nell'elenco di cui all'allegato B annesso alla legge di stabilità 2017, il costo di acquisizione di tali beni è maggiorato del 40 per cento.

finanziaria determinata per effetto delle agevolazioni introdotte dai commi 91 e 92 dell'articolo 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208" e "l'importo relativo alla maggiorazione del 40% delle quote di ammortamento determinata per effetto delle agevolazioni introdotte dai commi 91 e 92 dell'articolo 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208". Si precisa inoltre che la maggiorazione del 150% del costo di acquisizione prevista dall'iper-ammortamento, così come la maggiorazione del 40% prevista dal super ammortamento, non deve essere indicata ai righi F18 campo 1 ("Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di locazione finanziaria e non finanziaria, di noleggio, ecc.)") e F20 campo 1 ("Ammortamenti").

Si rileva, infine, che i controlli telematici previsti in sede di trasmissione della dichiarazione⁶ per verificare la coerenza tra gli importi dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore e quelli dichiarati nei modelli REDDITI ENC ed SC 2017, tengono conto della possibilità di fruire delle agevolazioni in parola per le tipologie di contribuenti interessati da tali modelli.

5.6 Quadro T – congiuntura economica

L'applicazione dei correttivi crisi prevede che il contribuente indichi nel quadro T dei modelli degli studi di settore relativi all'annualità 2016 alcuni dati necessari alla rimodulazione della stima dei ricavi o compensi⁷.

Per la maggior parte degli studi di settore applicabili alle attività esercitate in forma di impresa è previsto un unico documento che contiene le istruzioni relative alla compilazione di tale quadro; le istruzioni relative agli specifici modelli, infatti, riportano la seguente indicazione: "Nel quadro T è prevista l'indicazione di ulteriori informazioni necessarie ad adeguare le risultanze dello studio di settore alla situazione di crisi economica. Per quanto riguarda le istruzioni relative alla compilazione di tale quadro si rinvia al documento "Istruzioni quadro T" che fa parte integrante delle presenti istruzioni".

Negli studi relativi ad attività che possono essere esercitate sia in forma di impresa che di lavoro autonomo, invece, il relativo quadro T è stato predisposto prevedendo le due specifiche strutture relative alle differenti categorie reddituali.

In generale in tali quadri viene chiesto di indicare alcuni dati relativi ai periodi d'imposta 2013, 2014 e 2015 per la rimodulazione dell'indicatore "Durata delle scorte" e per l'applicazione del correttivo "congiunturale

⁶ Le specifiche sono state approvate con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 febbraio 2017 e successivamente modificate, ai sensi del punto 4 del citato provvedimento, in data 11 e 24 maggio 2017, mediante pubblicazione sul sito internet dell'Agenzia.

⁷ Si fa presente che, relativamente ai 12 studi di settore delle attività professionali che applicano funzioni di compenso basate sul numero degli incarichi, per il periodo d'imposta 2016, in conseguenza della differente metodologia di individuazione del correttivo congiunturale individuale, il quadro T è presente nei modelli degli studi VK29U, WK23U, WK24U, WK25U, YK01U, YK05U, YK06U e YK17U. Per i restanti 4 studi le informazioni necessarie all'applicazione dei correttivi crisi risultano già presenti nel quadro D dei rispettivi modelli.

individuale”, dichiarati gli scorsi anni e, quindi, già nella disponibilità dell’Amministrazione finanziaria; al riguardo si conferma quanto già chiarito dalle circolari n. 23/E del 2013, n. 20/E del 2014, n. 28/E del 2015 e n. 24/E del 2016 per la presentazione dei modelli degli studi di settore relativi al periodo di imposta 2012, 2013, 2014 e 2015, in relazione alla circostanza che i contribuenti che dovessero risultare congrui e normali senza l’applicazione di correttivi in argomento potranno non compilare tali informazioni.

In questa sede si richiamano, con l’occasione, alcuni chiarimenti già forniti nelle istruzioni dei modelli degli studi di settore. In particolare al paragrafo 4.2 (Modalità di compilazione) della Parte generale dei modelli è precisato che “ai fini della compilazione dei quadri “T - congiuntura economica”, i dati relativi alle annualità 2013-2014-2015, necessari per l’applicazione del correttivo congiunturale individuale e per gli interventi relativi all’analisi di normalità economica, devono essere indicati per i soli periodi d’imposta in cui è stato dichiarato lo stesso codice attività prevalente o applicato lo stesso studio di settore, rispetto al 2016; in quest’ultimo caso l’individuazione dello studio di settore rimane la stessa anche a seguito della relativa evoluzione (ad es. il contribuente che nel periodo di imposta 2016 è tenuto alla presentazione del modello YM01U e nelle annualità 2015, 2014 e 2013 ha presentato i modelli WM01U)”.

Si ritiene opportuno altresì richiamare quanto già indicato al par. 5.4 della circolare n. 28/E del 2015, in cui è stato precisato che, “coerentemente a quanto indicato nelle istruzioni Parte generale, con riguardo all’evoluzione degli studi applicabili ad una determinata attività, anche nell’ipotesi in cui una specifica attività economica sia stata assoggettata, nel corso degli anni, a studi di settore diversi, l’individuazione del modello da cui reperire i dati deve rispettare lo stesso criterio in precedenza richiamato”.

La circolare n. 24/E del 2016 aveva ulteriormente chiarito tale indicazione formulando al par. 5.5 la seguente esemplificazione: “nel caso in cui sia stata svolta nel quadriennio 2012-2015 l’attività di Commercio al dettaglio di saponi, detersivi, prodotti per la lucidatura e affini - codice attività 47.78.60, il contribuente pur applicando per i p.i. 2014 e 2015 lo studio WM16U, nei periodi d’imposta 2012 e 2013 era tenuto all’applicazione dello studio UM87U (l’attività economica in parola, con il decreto ministeriale 29 dicembre 2014, è stata oggetto di migrazione da uno studio di settore all’altro); nel caso specifico, il contribuente dovrà quindi fornire le informazioni richieste nel quadro T - Congiuntura economica del modello WM16U facendo riferimento ai dati dichiarati negli anni 2012 e 2013 nel modello UM87U”.

Appare opportuno inoltre evidenziare, come già precisato nella citata circolare n. 28/E del 2015 che, poiché ai fini della compilazione dei quadri T - Congiuntura economica, devono essere indicati i dati relativi ai soli periodi d’imposta in cui è stato dichiarato lo stesso codice attività prevalente o applicato lo stesso studio di settore rispetto al 2016, i soggetti che nelle tre annualità di

riferimento (2013-2014-2015) hanno svolto una diversa attività (prevalente) per la quale hanno applicato uno studio di settore diverso da quello applicato nel p.i. 2016, non possono compilare il citato quadro T. Nei confronti di tali contribuenti, non potendo disporre dei dati fondamentali per il calcolo dei correttivi crisi, è quindi di fatto preclusa la possibilità di accesso al correttivo relativo alla rimodulazione dell'indicatore "Durata delle scorte" e al correttivo "congiunturale individuale".

In tali casi, i soggetti interessati potranno fornire indicazioni in merito alla situazione specifica utilizzando la sezione relativa alle annotazioni di GERICO 2017.

Si confermano, infine, anche le precisazioni della citata circolare n. 28/E del 2015 in merito al fatto che non possono essere considerati più validi, ai fini della compilazione degli analoghi quadri relativi al periodo d'imposta 2016, i chiarimenti forniti con le precedenti circolari n. 30/E del 28 giugno 2011, n. 30/E del 11 luglio 2012, n. 23/E del 15 luglio 2013 e n. 20/E del 4 luglio 2014, circa la corretta compilazione dei quadri "T - Congiuntura economica" in particolari situazioni⁸.

5.7 Dati complementari per l'evoluzione degli studi

Nel corpo dei modelli relativi ad alcuni studi di settore approvati a partire dal periodo d'imposta 2016, è stato inserito un apposito quadro Z – Dati complementari, per chiedere ulteriori informazioni utili per le future attività di analisi correlate alla elaborazione dei nuovi indici sintetici di affidabilità fiscale introdotti dall'articolo 7-bis del decreto-legge n. 193 del 2016.

Relativamente agli studi WG33U, YG37U, WG95U, YD01U, per i quali i rispettivi quadri Z prevedono nuove informazioni da riportare distintamente per ciascuna delle possibili unità locali previste (fino a 10), si evidenzia che i tempi estremamente ristretti per l'implementazione della procedura informatica GERICO non hanno permesso la realizzazione di una funzione di acquisizione dati "dedicata" del genere di quella prevista per il quadro B (caratterizzato dalle cd. "ripetute" legate alle possibili diverse unità locali).

Pertanto, nei quadri Z degli studi sopra riportati, presenti in GERICO 2017, le informazioni relative alle diverse unità locali sono riportate tutte di seguito. Nei modelli approvati, invece, le informazioni "ripetute" sono evidenziate in un apposito riquadro e si riferiscono solo alla prima unità locale.

L'inserimento di appositi quadri Z è una modalità di azione che sfrutta i canali della trasmissione della dichiarazione REDDITI 2017 e che è stata già adottata negli anni precedenti per l'aggiornamento degli studi stessi.

⁸ In particolare, con riferimento alla circolare n. 20/E del 4 luglio 2014, non sono da considerare più validi i chiarimenti forniti nel paragrafo 5.4 (punti sub 1 e 2).

Tale sistema si ritiene possa comportare notevoli vantaggi, oltre che per l’Agenzia, anche per i contribuenti, che non saranno tenuti all’invio di ulteriori informazioni tramite un apposito questionario.

Le informazioni sono state individuate a seguito di analisi delle proposte formulate da SOSE e di confronto con le Organizzazioni di categoria/professionali di riferimento per i singoli studi interessati.

6. Regime premiale di cui all’art. 10 del d.l. n. 201 del 2011

L’articolo 10 del decreto-legge n. 201 del 2011 prevede, a partire dal periodo di imposta 2011, limitazioni ai poteri di accertamento nei confronti dei soggetti che dichiarano, anche per effetto dell’adeguamento, ricavi o compensi pari o superiori a quelli risultanti dall’applicazione degli studi di settore, a condizione che gli stessi soggetti:

- abbiano regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore, indicando fedelmente tutti i dati previsti;
- sulla base di tali dati, risultino coerenti con gli specifici indicatori previsti dai decreti di approvazione dello studio di settore o degli studi di settore applicabili.

Tale disposizione prevede che nei confronti dei soggetti congrui e coerenti:

- sono preclusi gli accertamenti di tipo “*analitico – presuntivo*”;
- la determinazione sintetica del reddito complessivo è ammessa solo a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un terzo quello dichiarato;
- è ridotto di un anno il termine di decadenza per l’attività di accertamento effettuata ai fini delle imposte dirette e dell’IVA.

In merito, il comma 12 del citato articolo 10 del decreto-legge n. 201 del 2011 prevede che con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate, sentite le Associazioni di categoria, possano essere differenziati i termini di accesso alla disciplina premiale in argomento, tenuto conto del tipo di attività svolta dal contribuente.

Inoltre, la medesima disposizione stabilisce che con tale provvedimento siano dettate le relative disposizioni di attuazione.

Tanto premesso si osserva che, tenuto conto dei risultati dell’applicazione del regime premiale ai periodi d’imposta dal 2011 al 2015, sentite le Organizzazioni di categoria e attesa l’esigenza di garantire l’applicazione del regime premiale ai contribuenti che dichiarano “fedelmente” i dati degli studi di settore e che risultano congrui alle risultanze degli stessi, sono stati confermati,

per il periodo di imposta 2016, i medesimi criteri applicati per le annualità 2014 e 2015 di individuazione degli studi di settore che consentono l'accesso al regime premiale.

In particolare, con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 23 maggio 2017 è stata disciplinato l'accesso, in via sperimentale e per il solo periodo di imposta 2016 (atteso altresì che dal 2017 dovrebbero essere approvati i nuovi indici sintetici di affidabilità fiscale), al regime premiale in argomento per 155 studi di settore, di cui uno relativo ad attività di lavoro autonomo e due relativi sia alle attività di impresa che di lavoro autonomo (studi con doppio quadro contabile), per i quali risultano approvati indicatori di coerenza economica riferibili ad almeno:

- quattro delle seguenti tipologie:
 - a) efficienza e produttività del fattore lavoro;
 - b) efficienza e produttività del fattore capitale;
 - c) efficienza di gestione delle scorte;
 - d) redditività;
 - e) struttura;
- tre delle tipologie in precedenza indicate e che contemporaneamente prevedono l'indicatore "Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti".

7. Comunicazioni per la promozione della compliance

Per dare attuazione a quanto disposto dall'articolo 1, commi da 634 a 636, della legge 23 dicembre 2014 n. 190, a decorrere dal 2015 il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 18 giugno 2015 ha previsto che l'Agenzia stessa renda disponibili al contribuente, ovvero al suo intermediario, tra le diversi fonti informative, anche comunicazioni di anomalie nei dati dichiarati ai fini degli studi di settore.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 1 giugno 2016, in continuità con quanto già disposto per il 2015, sono state approvate, per il 2016, le tipologie di comunicazioni di anomalie nei dati degli studi di settore relative al triennio 2012-2013-2014, mentre con il provvedimento del 6 giugno 2017, quelle relative al triennio 2013-2014-2015.

In continuità con il passato è stata prevista, anche per quest'anno, la pubblicazione nel Cassetto Fiscale dei contribuenti interessati delle comunicazioni di anomalie rilevate nei dati degli studi di settore.

L'obiettivo della comunicazione di anomalia resta quello di invitare il contribuente a valutare attentamente la situazione evidenziata ed eventualmente correggere spontaneamente errori od omissioni contenuti nel modello degli studi di settore.

Al riguardo, nel corpo delle comunicazioni viene specificato che, nel caso in cui il contribuente riconosca gli errori od omissioni rilevati, ha la possibilità di correggerli mediante il ravvedimento operoso, disciplinato dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, presentando una dichiarazione integrativa e beneficiando della riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse.

A tale proposito, si rappresenta che, da quest'anno, viene indicato un codice atto in alto a destra di ogni singola comunicazione, che dovrà essere riportato dal contribuente nel modello F24 per versare gli importi dovuti a seguito di ravvedimento operoso.

In merito all'incongruenza segnalata, il contribuente viene informato, analogamente a quanto già fatto nelle precedenti campagne informative, che eventuali chiarimenti o precisazioni potranno essere forniti utilizzando il software "Comunicazioni anomalie 2017", disponibile gratuitamente sul sito internet dell'Agenzia delle entrate, www.agenziaentrate.gov.it (sezione "Studi di settore – parametri e indici sintetici di affidabilità fiscale").

Ad esempio, al fine di correggere, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'annualità 2016, il dato del costo per l'acquisto di materie prime, semilavorati, sussidiarie e merci (rigo F14) erroneamente inserito nel modello degli studi di settore relativo ad UNICO 2016, il contribuente dovrà:

- presentare una dichiarazione integrativa allegando il modello degli studi di settore con i dati corretti;
- versare € 31,25, pari ad 1/8 della sanzione minima applicabile alla violazione commessa (articolo 8, comma 1, del decreto legislativo n. 471 del 1997), a titolo di sanzione ridotta, con il codice tributo "8911".

Si osserva, inoltre, che la comunicazione di anomalia ha altresì il fine di indurre, nei contribuenti interessati, conseguenti comportamenti dichiarativi virtuosi in vista della presentazione della dichiarazione REDDITI 2017.

Infine, si fa presente che, con riferimento alle comunicazioni in argomento, saranno svolte analisi centralizzate al fine di segnalare alle strutture operative, distinti per livello di rischio, i nominativi dei soggetti che non hanno modificato il proprio comportamento dichiarativo, né fornito elementi di risposta all'Amministrazione.

7.1 Tipologie di comunicazioni di anomalia 2017

Le anomalie oggetto delle comunicazioni in argomento, emerse anche in presenza di "congruità" agli studi di settore, potrebbero essere dovute all'omessa o non corretta indicazione di dati per l'applicazione degli studi stessi.

Al riguardo, in allegato al provvedimento del 6 giugno 2017 è riportata la specifica tecnica relativa ai 70 criteri (8 tipologie in più di quelle individuate per la campagna informativa del 2016) utilizzati per l'individuazione dei soggetti anomali.

Si possono ricondurre tali 70 criteri alle seguenti macroanomalie:

1. incoerenze relative alla gestione del magazzino;
2. incoerenze tra rimanenze finali ed esistenze iniziali;
3. incoerenze relative ai beni strumentali;
4. incoerenze relative all'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi o compensi;
5. incongruenze nei dati indicati relativi alla presenza di soci, percentuale di lavoro prestato, assenza di altri addetti e numero giorni di apertura;
6. mancata o errata indicazione di dati fondamentali nel modello degli studi di settore;
7. indicazione in dichiarazione della causa di esclusione "7" dall'applicazione degli studi per tre periodi d'imposta consecutivi⁹;
8. imprese che hanno indicato incongruenze relative al costo del venduto;
9. imprese che hanno indicato utili spettanti agli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro e non hanno indicato il numero e/o la percentuale di lavoro prestato dagli associati;
10. imprese che hanno indicato spese per la locazione di immobili e hanno ommesso di indicare le relative superfici delle unità locali utilizzate;
11. soggetti che presentano incongruenze tra i dati indicati nel quadro F – Elementi contabili e quelli corrispondenti dichiarati nel quadro T – Congiuntura economica;
12. contribuenti che presentano incongruenze tra studio di settore presentato e dati strutturali indicati ai fini dell'applicazione degli studi di settore;
13. contribuenti che hanno dichiarato di esercitare l'attività sotto forma di cooperativa a mutualità prevalente e risultano assenti nel relativo Albo.

Dei nuovi 8 casi previsti per la campagna informativa 2017, 7 rientrano nel precedente punto 12; l'ulteriore nuovo caso (punto 13.) è relativo ai soggetti che, per il p.i. 2015, pur dichiarando nel modello studi di settore relativo al periodo d'imposta 2015, di esercitare l'attività sotto forma di cooperativa a mutualità prevalente, non risultano presenti, alla data di chiusura del medesimo periodo d'imposta, nella sezione "Cooperative a mutualità prevalente" dell'Albo

⁹ Vengono esclusi dalla selezione, alla luce dei ritorni informativi degli scorsi anni, i soggetti che per il p.i. 2015 hanno indicato nel modello dello studio WG40U il codice attività 68.20.02 – Affitto di aziende ed hanno dichiarato di aver affittato l'unica azienda.

nazionale delle società cooperative istituito con decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 23 giugno 2004 e successive integrazioni.

Infine, è stato anche confermato, come per gli anni passati, che nel caso in cui un contribuente rientri in più di una tipologia di anomalia, venga segnalata unicamente quella ritenuta più grave in termini di rischio (seguendo cioè l'ordine numerale assegnato nella specifica tecnica).

I contribuenti interessati nel 2017 da una comunicazione di anomalia nei dati degli studi di settore relativa al triennio 2013–2015 sono risultati circa 147.000.

I fac-simile delle 70 tipologie di comunicazione sono pubblicati sul sito internet dell'Agenzia delle entrate, nella sezione: Home - Cosa devi fare - Dichiarazioni - Studi di settore - parametri e indici sintetici di affidabilità fiscale - Studi di settore - Comunicazioni Anomalie 2017.

7.2 Modalità di comunicazione adottate

La campagna informativa 2017, anche al fine di tener conto di quanto statuito dall'articolo 8 del decreto-legge n. 95 del 2012 (convertito nella legge n. 135 del 2012), non ha previsto l'invio di missive cartacee ai contribuenti interessati, sfruttando invece le funzionalità del "Cassetto fiscale".

Per circa 27.000 soggetti interessati dalle comunicazioni in argomento, che in UNICO 2016 hanno chiesto di inviare all'intermediario le comunicazioni in questione (laddove lo stesso abbia ovviamente accettato), la relativa missiva, oltre a essere stata pubblicata nel cassetto fiscale, è stata inviata all'intermediario tramite il canale Entratel.

Inoltre, come già effettuato nelle precedenti campagne informative, anche quest'anno, ai contribuenti abilitati ai servizi telematici, che hanno optato per la ricezione di "Avvisi", viene inviato un messaggio via mail o sms, con il quale li si invita ad accedere al proprio cassetto fiscale, dove è stata pubblicata la comunicazione di anomalia, al fine di prenderne visione.

Infine, per i soggetti che in UNICO 2016 non hanno incaricato l'intermediario a ricevere la comunicazione telematica, viene inviato un messaggio utilizzando gli indirizzi di Posta Elettronica Certificata,¹⁰ nel quale è evidenziato che la sezione degli studi di settore del cassetto fiscale è stata aggiornata.

¹⁰ Gli indirizzi di Posta Elettronica Certificata a cui viene inviato il messaggio corrispondono a quelli attivati dai contribuenti ai sensi dell'articolo 16, commi 6 e 7, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, e dell'articolo 5, comma 1, del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221.

8. Applicazione dei parametri

Atteso il perdurare nel 2016 della congiuntura economica negativa, si richiamano in questa sede le indicazioni operative già diramate per le attività di controllo relative ai periodi di imposta dal 2008 al 2015 (cfr. da ultima la circolare n. 24/E del 30 maggio 2016).

In particolare, si fa presente che anche per il periodo d'imposta 2016 la ricostruzione dei ricavi e compensi operata attraverso le risultanze dei parametri istituiti dalla legge n. 549 del 1995 potrebbe risultare meno sostenibile rispetto al passato.

Al riguardo si osserva, tra l'altro, che le risultanze dei parametri potrebbero essere influenzate anche dal fatto che, nei relativi modelli, non sono stati previsti interventi finalizzati alla gestione della maggiorazione del 40% (o del 150%) dei canoni di locazione finanziaria e delle quote di ammortamento determinate per effetto delle agevolazioni introdotte dai commi 91 e 92 dell'articolo 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

Quindi, per il periodo d'imposta 2016, si conferma che le risultanze dei parametri saranno utilizzate prevalentemente in fase di selezione dei soggetti e che, per l'eventuale attività di accertamento, si avrà cura di verificare la sussistenza, oltre che della presenza di maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione dei parametri, anche di ulteriori e significativi elementi di ausilio alla determinazione della pretesa tributaria.

9. Comunicazione dei dati da parte dei contribuenti forfetari

Nel paragrafo 10 della circolare n. 24/E del 30 maggio 2016 sono stati forniti i necessari chiarimenti in merito alla compilazione del prospetto dei modelli da utilizzare per la dichiarazione dei redditi relativo ai contribuenti che applicano il regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni, previsto dall'articolo 1, comma 73, della legge 23 dicembre 2014, n. 190; al riguardo si evidenzia che, anche per il periodo d'imposta 2016, il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 31 gennaio 2017 di approvazione della dichiarazione dei redditi, ha previsto il prospetto denominato "Regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni - Obblighi informativi", all'interno del quadro RS del modello REDDITI PF 2017.

Con riferimento alle modalità di compilazione di tale prospetto, tenuto conto che non vi sono modifiche sostanziali nel contenuto rispetto a quello previsto per il p.i. 2015, oltre a rinviare alle precisazioni già fornite nella citata circolare n. 24/E del 2016, si rappresenta che, nel caso di assenza di dati da comunicare ai righe da RS374 a RS381 del prospetto, deve essere barrata l'apposita casella RS382. Tale casella di servizio, seppur non prevista dal

modello dichiarativo, risulta presente nelle relative specifiche tecniche e nel software di trasmissione Redditi PF.

PER IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Aldo Polito

Firmato digitalmente

ALLEGATO 1

A) STUDI COMMERCIO

A1) Studio YM05U – Commercio al dettaglio di abbigliamento, calzature, pelletterie ed accessori

In relazione allo studio di settore YM05U – relativo al “Commercio al dettaglio di abbigliamento, calzature, pelletterie ed accessori” (Commercio al dettaglio di confezioni per adulti – c.a. 47.71.10; Commercio al dettaglio di confezioni per bambini e neonati – c.a. 47.71.20; Commercio al dettaglio di biancheria personale, maglieria, camicie – c.a. 47.71.30; Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte – c.a. 47.71.50; Commercio al dettaglio di calzature e accessori – c.a. 47.72.10; Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio – c.a. 47.72.20), si confermano i chiarimenti forniti in passato in relazione alle possibili criticità correlate alla determinazione del valore commerciale effettivo della merce non più di moda.

In particolare con la circolare n. 44/E del 29 maggio 2008 era stato rilevato che il cosiddetto “fattore moda” “potrebbe comportare effetti sul valore delle merci presenti in magazzino e sull’aumento delle vendite effettuate a stock. Al fine di valutare correttamente la posizione dei contribuenti interessati da tale fenomeno, gli Uffici possono avvalersi delle informazioni relative alle voci “ammontare dei ricavi derivanti con le vendite a stock”, “ammontare dei costi sostenuti per l’acquisto delle merci vendute a stock” e del set di variabili riguardanti la “composizione percentuale, secondo l’anno d’acquisto, del valore delle rimanenze finali relative alle merci” presenti nei modelli studi di settore approvati per le annualità di imposta fino al 2015 (versione WM dello studio in argomento).

In merito si osserva che il modello degli studi di settore relativo alle attività in argomento, approvato per il periodo di imposta 2016, non prevede i righi “Ammontare dei ricavi conseguiti con le vendite a stock” e “Costi sostenuti per l’acquisto delle merci vendute a stock”; tali informazioni non sono più presenti in quanto non rilevanti per l’applicazione dello studio.

Tanto premesso i contribuenti, in particolare se interessati significativamente dal fenomeno delle “vendite a stock”, potranno segnalare eventuali situazioni particolari o eccezionali nello svolgimento dell’attività compilando, in fase di trasmissione del modello dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore, l’apposita sezione “note aggiuntive” del

software GERICO ovvero, successivamente, nell'eventuale fase di contraddittorio con l'Ufficio.

In particolare gli importi correlati alla eventuale effettuazione di “vendite a stock” potranno essere indicate in tale sezione di GERICO riportando il dato relativo all' “Ammontare dei ricavi conseguiti con le vendite a stock” e quello afferente i “Costi sostenuti per l'acquisto delle merci vendute a stock”.

B) STUDI SERVIZI

B1) Studio di settore WG41U – Ricerche di mercato e sondaggi di opinione

Con riferimento allo studio di settore WG41U, il cui modello deve essere presentato dai soggetti che dichiarano di esercitare prevalentemente l'attività contraddistinta dal codice Ateco 73.20.00 (“Ricerche di mercato e sondaggi di opinione”), si rappresenta che i criteri di selezione delle posizioni da utilizzare nella fase di costruzione dello studio sono stati perfezionati rispetto alla precedente versione dello stesso, con lo scarto di quelle posizioni soggettive che, pur avendo compilato nel periodo d'imposta 2014, anno di costruzione dello studio, il modello VG41U, hanno comunque indicato nel quadro Z di non percepire prevalentemente ricavi e/o compensi per attività attinenti la ricerca di mercato o i sondaggi di opinione.

L'intervento in questione si ritiene abbia consentito alla nuova versione dello studio di poter meglio rappresentare i soggetti che esercitano le attività di cui al codice Ateco 73.20.00, inclusi gli istituti di ricerca di mercato a servizio completo, permettendo quindi di superare le possibili criticità evidenziate nella circolare n. 24/E del 30 maggio 2016. In tale sede era stato rappresentato, in relazione alla banca dati delle posizioni utilizzate ai fini della costruzione dello studio, che, con particolare riferimento ai cluster 2 (“Contribuenti che operano attraverso metodologie di ricerca diversificate”) e 3 (“Contribuenti che operano quasi esclusivamente per il committente principale svolgendo attività diverse dalla sola rilevazione”), una “parte significativa” dei contribuenti interessati aveva “dichiarato di esercitare attività non strettamente afferenti la ricerca di mercato e i sondaggi di opinione, con una incidenza sui ricavi/compensi talora anche consistente”.

B2) Studio di settore WG55U – Servizi di pompe funebri e attività connesse.

Con riferimento al modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore WG55U, si forniscono alcune precisazioni in merito alla corretta collocazione delle spese sostenute per l'acquisto di valori bollati. Si fa presente che le spese per acquisto di valori

bollati devono essere indicate al rigo F22 (“Oneri diversi di gestione”). Nel caso in cui l’imposta di bollo costituisca onere accessorio di acquisto dei beni e servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi, i costi relativi devono essere compresi tra quelli indicati nel rigo F14 (“Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci (esclusi quelli relativi a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso) e per la produzione di servizi”), in cui trovano collocazione solo i costi strettamente correlati alla produzione di ricavi. Al di fuori di tale caso, i costi sostenuti per l’acquisto di valori bollati non possono essere considerati, in fase di compilazione del modello studi, un costo della produzione, ma un onere a cui l’impresa è soggetta per previsione normativa. Pertanto, trattandosi del pagamento di una tassa, la relativa spesa va indicata nel rigo F22 – “Oneri diversi di gestione”.

B3) Studio di settore WG90U – Esercizio della pesca e attività connesse

I soggetti che presentano il modello dello studio WG90U e che usufruiscono della detassazione del reddito con riferimento alle agevolazioni previste per il settore della pesca non devono inserire i relativi importi di reddito detassato nel quadro F del modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore (come chiarito nelle “Istruzioni Quadro F” con riferimento al rigo F28).

Tale modalità di compilazione si rende necessaria, attesa la specifica metodologia utilizzata per la costruzione dello studio in argomento, al fine di evitare effetti distorsivi sull’analisi di coerenza, con particolare riferimento all’indicatore “Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti”. In particolare, nella citata fase di costruzione degli indicatori di coerenza approvati per lo studio in oggetto, la variabile F23 (“Altri componenti negativi”), è stata utilizzata al netto della componente relativa al reddito detassato e/o esente.

Le agevolazioni sopra citate sono, ad esempio, quelle relative alla detassazione del reddito nella misura del 56 per cento (pari al 70 per cento dell’80 per cento) del reddito delle imprese che esercitano la pesca mediterranea, e del 64 per cento (pari al 80 per cento dell’80 per cento) del reddito delle imprese che esercitano la pesca costiera o la pesca nelle acque interne e lagunari ai sensi dell’articolo 2, comma 2, della legge 22 dicembre 2008, n. 203.

Al riguardo si osserva che gli importi riferiti a tali agevolazioni vanno indicati nei righe RG23 col. 3 ovvero RF50 col. 3 del modello Redditi PF/SP/SC 2017.

Ai fini del controllo di corrispondenza del dato riportato nel rigo F28 del modello studi con quello dichiarato nel quadro contabile del modello Redditi, si è reso necessario adeguare i controlli telematici previsti in sede di trasmissione della dichiarazione, tenendo conto anche di tutte le agevolazioni indicate nei righe RG23 col. 3 ovvero RF50 col. 3 del modello Redditi PF/SP/SC 2017.

B4) Studio di settore WG92U - Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi (attività di impresa)

Con riferimento al modello dello studio di settore WG92U, che deve essere presentato dai soggetti che dichiarano di esercitare in forma di impresa prevalentemente l'attività contraddistinta dal codice Ateco 69.20.13 ("Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi"), si rappresenta che le informazioni della sezione "Modalità di espletamento dell'attività" del quadro D, di cui ai righe D11 ("Servizi di amministrazione del personale, paghe e contributi") e D12 ("Assistenza in materia del lavoro"), per le prestazioni non a forfait, nonché D19 ("Assistenza in materia del lavoro (compresi servizi di amministrazione paghe e contributi)"), per le prestazioni a forfait, si riferiscono alle sole attività a carattere meramente strumentale ed accessorio rispetto alle attività riservate all'ambito professionale del consulente del lavoro (sono quindi escluse le attività di cui all'articolo 1, comma 1, della legge 11 gennaio 1979, n. 12 - "Esercizio della professione di consulente del lavoro").

Al fine di evitare possibili errori in fase di compilazione sono state integrate le istruzioni alla compilazione dei suddetti righe, rispetto alla precedente versione dello studio, con l'aggiunta di una precisazione che fa riferimento, quale esempio, alle attività di calcolo e stampa di documentazione in materia di lavoro.

In linea con quanto rappresentato, si evidenzia che, nel quadro Z del modello, la nuova classificazione della sezione "Modalità di espletamento dell'attività" prevede, come uniche informazioni riguardanti le attività in materia di lavoro, quelle concernenti il calcolo e la stampa della documentazione in materia di lavoro. Si tratta, in particolare, dei righe Z11 ("Calcolo e stampa di documentazione in materia di lavoro"), per le prestazioni non a forfait, e Z15 ("Contabilità, consulenza in materia fiscale (comprese dichiarazioni fiscali) e societaria, calcolo e stampa di documentazione in materia di lavoro"), per le prestazioni a forfait.

B5) Studio di settore WG96U - Altre attività di manutenzione autoveicoli e di soccorso stradale

Con riferimento alla compilazione del rigo D24 ("Numero massimo di posti auto disponibili") del modello dello studio di settore WG96U, si rappresenta che, nelle istruzioni relative al periodo d'imposta 2016, è stato precisato che il valore da indicare corrisponde al numero massimo dei posti auto disponibili complessivi, indipendentemente dalla circostanza che gli stessi siano destinati al ricovero di autoveicoli o di motoveicoli. Al riguardo, si fa presente che tali indicazioni sono state già fornite con le FAQ pubblicate sul sito dell'Agenzia delle entrate con riferimento alla modulistica degli studi di settore per il p.i. 2015.

C) STUDI MANIFATTURE

C1) Studi WD04A - Estrazione di pietre ornamentali, ghiaia e sabbia e altri minerali e WD04B, - Segagione, frantumazione e lavorazione artistica del marmo e pietre affini

Tra le novità da segnalare si fa presente che, in relazione agli studi di settore WD04A (Estrazione di pietre ornamentali, ghiaia e sabbia e altri minerali), WD04B, (Segagione, frantumazione e lavorazione artistica del marmo e pietre affini) in evoluzione dal periodo d'imposta 2014, sono state effettuate alcune modifiche dei controlli telematici finalizzate ad evitare possibili casi di non corretta compilazione dei modelli in vista della futura elaborazione degli indici di affidabilità fiscale. Si tratta, in particolare, dell'introduzione dei controlli, esplicitati nei sottoparagrafi seguenti, finalizzati a cogliere eventuali incoerenze dei dati dichiarati dal contribuente.

Studio WD04A:

1) Il primo controllo scatta in caso di mancata indicazione da parte del contribuente della “Quantità di materiali autorizzate/potenziabilmente estraibili nell'anno (ad es.: secondo il Piano di coltivazione)” e della “Quantità totale dei materiali estratti/lavorati” in presenza di ricavi conseguiti da attività di estrazione svolta esclusivamente in conto proprio.

Si applica alle imprese che presentano contemporaneamente le seguenti condizioni:

- C01 – Produzione e/o lavorazione conto proprio - (percentuale sui ricavi) uguale a 100;
- D01 – Estrazione - (percentuale sui ricavi) maggiore di zero;
- Z54 – Quantità di materiali autorizzate/potenziabilmente estraibili nell'anno (ad es.: secondo il Piano di coltivazione) - (tonnellate) uguale a zero;
- Z55 – Quantità totale dei materiali estratti/lavorati (tonnellate) uguale a zero.

2) Il secondo controllo scatta in caso di mancata indicazione da parte del contribuente della “Quantità totale dei materiali estratti/lavorati” in presenza di ricavi conseguiti da attività di estrazione.

Si applica alle imprese che presentano contemporaneamente le seguenti condizioni:

- C01 – Produzione e/o lavorazione conto proprio - (percentuale sui ricavi) minore di 100;
- D01 – Estrazione - (percentuale sui ricavi) maggiore di zero;
- Z55 – Quantità totale dei materiali estratti/lavorati - (tonnellate) uguale a zero.

Studio WD04B:

1) Il primo controllo scatta in caso di mancata indicazione da parte del contribuente della “Quantità di materiali autorizzate/potenzialmente estraibili nell'anno (ad es.: secondo il Piano di coltivazione)” e della “Quantità totale dei materiali estratti/lavorati” in presenza di ricavi conseguiti da attività di estrazione svolta esclusivamente in conto proprio.

Si applica alle imprese che presentano contemporaneamente le seguenti condizioni:

- C01 – Produzione e/o lavorazione conto proprio - (percentuale sui ricavi) uguale a 100;
- D01 – Estrazione - (percentuale sui ricavi) maggiore di zero;
- Z66 – Quantità di materiali autorizzate/potenzialmente estraibili nell'anno (ad es.: secondo il Piano di coltivazione) - (tonnellate) uguale a zero;
- Z67 – Quantità totale dei materiali estratti/lavorati (tonnellate) uguale a zero.

2) Il secondo controllo scatta in caso di mancata indicazione da parte del contribuente della “Quantità totale dei materiali estratti/lavorati” in presenza di ricavi conseguiti da attività di estrazione.

Si applica alle imprese che presentano contemporaneamente le seguenti condizioni:

- “C01 – Produzione e/o lavorazione conto proprio - (percentuale sui ricavi)” minore di 100;
- “D01 – Estrazione - (percentuale sui ricavi)” maggiore di zero;
- “Z67 – Quantità totale dei materiali estratti/lavorati - (tonnellate)” uguale a zero.

C2) Studio YD12U – Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria

Si richiama l'attenzione degli Uffici sulle circostanze per cui anche per il periodo d'imposta 2016, lo studio di settore YD12U trova applicazione, analogamente al previgente studio WD12U, nei confronti dei contribuenti che

svolgono, congiuntamente alle attività oggetto dello studio, una o più delle seguenti attività complementari:

- Supermercati, codice attività 47.11.20;
- Discount di alimentari, codice attività 47.11.30;
- Minimercati e altri esercizi non specializzati di alimentari vari, codice attività 47.11.40;
- Commercio al dettaglio di frutta e verdura preparata e conservata, codice attività 47.21.02;
- Commercio al dettaglio di bevande, codice attività 47.25.00;
- Commercio al dettaglio di latte e di prodotti lattiero-caseari, codice attività 47.29.10;
- Commercio al dettaglio di caffè torrefatto, codice attività 47.29.20;
- Commercio al dettaglio di prodotti macrobiotici e dietetici, codice attività 47.29.30;
- Commercio al dettaglio di altri prodotti alimentari in esercizi specializzati nca, codice attività 47.29.90.

Al riguardo, si evidenzia che lo studio di settore YD12U troverà applicazione in tutti i casi in cui i ricavi derivanti dalle attività oggetto dello studio risultino prevalenti rispetto a quelli prodotti dall'insieme delle attività complementari in precedenza indicate.

Ad esempio, dovrà compilare lo studio YD12U un soggetto che, nel 2016, ha conseguito, per le seguenti attività, i ricavi evidenziati in tabella:

ATTIVITA'	RICAVI	% RICAVI SUL TOTALE
Commercio al dettaglio di pane, codice attività 47.24.10	4.000	40%
Produzione di prodotti di panetteria freschi, codice attività 10.71.10	1.300	13%
Commercio al dettaglio di bevande, codice attività 47.25.00	3.200	32%
Commercio al dettaglio di caffè torrefatto, codice attività 47.29.20	1.500	15%

C3) Studio YD14U – Produzione tessile

In sede di costruzione dello studio YD14U la cluster analysis ha consentito di individuare i gruppi omogenei sulla base dei tre fattori relativi alla modalità organizzativa della produzione, specializzazione del processo produttivo e dimensione della struttura.

In particolare, la specializzazione del processo produttivo ha permesso di definire le seguenti specializzazioni:

- tessitura di tessuti ortogonali (cluster 7, 8 e 9);
- tessitura di tessuti a maglia (cluster 2, 5 e 6);
- roccatura e dipanatura (cluster 3 e 14);
- torcitura e ritorcitura (cluster 1 e 12);
- lavorazione del rigenerato (cluster 10);
- orditura (cluster 11);
- filatura cardata (cluster 13).

Rispetto alla precedente versione dello studio WD14U non è stato, invece, possibile individuare uno specifico cluster per le imprese specializzate nella filatura pettinata a causa della ridotta numerosità dei soggetti che hanno dichiarato di svolgere tale attività, nonostante la relativa fase di produzione, presente nel rigo D09 della sezione Fasi della produzione e/o lavorazione del Quadro D – Elementi specifici dell'attività, costituisca una variabile rilevante ai fini dell'analisi discriminante stessa.

Conseguentemente le imprese in questione tendono a confluire nei gruppi omogenei che, sulla base degli altri dati dichiarati nel modello dello studio, risultano più simili per modalità organizzativa della produzione (conto proprio, Cluster 12, o, conto terzi, Cluster 5 e 14), per dimensione della struttura e per specializzazione produttiva (soprattutto sulla base delle altre fasi del processo produttivo individuate).

Tanto premesso, si richiama l'attenzione degli Uffici sulla circostanza per cui eventuali situazioni di non congruità, non coerenza e/o non normalità risultanti dall'applicazione dello studio di settore, potrebbero dipendere dall'assegnazione ad un gruppo omogeneo non corrispondente alle caratteristiche aziendali dell'impresa.

Infatti, come chiarito dalla circolare n. 5/E del 2008, la fondatezza della stima effettuata dipende da varie circostanze, tra le quali la “capacità del campione di rappresentare in modo adeguato le situazioni di “normalità economica” di una determinata realtà produttiva, ove per tale è da intendere quella espressa dai “gruppi omogenei” (cluster) individuati dagli studi di settore”.

D) STUDI PROFESSIONISTI

D1) Studio di settore WK28U – Attività nel campo della recitazione e della regia

Il decreto ministeriale del 22 dicembre 2016 ha previsto che, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016, lo studio di settore WK28U si applichi anche ai contribuenti esercenti l'attività di cui al codice 90.03.09 - Altre creazioni artistiche e letterarie (limitatamente alle sole attività dei seguenti scrittori individuali cine-radiotelevisivi: sceneggiatori, dialoghisti, soggettisti/autori di format, dialoghisti adattatori). Tale attività, sino al periodo di imposta 2015, era stata assoggettata alla disciplina dei parametri.

D2) Studio YK02U – Attività degli studi di ingegneria

Le analisi metodologiche condotte in sede di elaborazione dello studio hanno consentito l'individuazione di un apposito correttivo che viene applicato nei confronti dei professionisti, che lavorano stabilmente per un committente (stabili collaborazioni), che presentano le seguenti caratteristiche:

- 1) esercitano la professione in forma individuale;
- 2) hanno un'età professionale fino a 6 anni (distinta in: fino a 2 anni, oltre 2 e fino a 4 anni, oltre 4 e fino a 6 anni);
- 3) svolgono la propria attività esclusivamente presso altri studi;
- 4) esercitano l'attività prevalentemente attraverso "Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi"¹¹;
- 5) assenza di forza lavoro¹².

Il correttivo interviene, nella funzione di compenso, sul coefficiente della variabile "Ore dedicate all'attività", al fine di cogliere le differenze legate all'attività svolta dai professionisti che, nei primi anni di esercizio, collaborano con uno studio professionale già avviato. Tanto più il professionista è giovane, tanto più il correttivo è significativo.

Al riguardo si osserva che le numerosità dei soggetti che hanno costituito la platea di quelli definiti all'interno dei singoli cluster hanno permesso di individuare una significatività del correttivo sulle stabili collaborazioni esclusivamente per il "Cluster 2 - Contribuenti che dipendono fortemente dal committente principale ed esercitano la professione prevalentemente presso studi e/o strutture di terzi dello studio".

¹¹ L'attività è esercitata prevalentemente attraverso "Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi" se la percentuale sui compensi del totale incarichi è maggiore o uguale al 50%.

¹² Per assenza di forza lavoro si intende la contemporanea assenza di "Spese per prestazioni di lavoro dipendente", "Spese per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa" e "Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale e artistica".