

CIRCOLARE N. 14/E



Divisione Contribuenti

Roma, 6 luglio 2018

Oggetto: Studi di settore e parametri – periodo di imposta 2017.

SOMMARIO

1. PREMESSA	3
2. PRINCIPALI NOVITÀ.....	3
3. AGGIORNAMENTO DELLE ANALISI DELLA TERRITORIALITÀ.....	5
4. CORRETTIVI CASSA	8
4.1 APPLICAZIONE DEI CORRETTIVI AI FINI DELLA COERENZA	9
4.2 CORRETTIVI DA APPLICARE AI RISULTATI DEGLI STUDI DI SETTORE	10
4.3 CORRETTIVO STRUTTURALE DI “CASSA”	11
4.4 CORRETTIVO DI “CASSA” RELATIVO ALLE VENDITE B2B	12
4.5 CORRETTIVO DI “CASSA” RELATIVO ALLE VENDITE B2PA.....	12
4.6 CORRETTIVI SETTORIALI DI “CASSA”	12
4.7 CORRETTIVI TERRITORIALI DI “CASSA”	12
4.8 APPLICAZIONE DEI CORRETTIVI AI FINI DELLA CONGRUITA’	13
5. REVISIONE CONGIUNTURALE	14
6. PRINCIPALI NOVITÀ DELLA MODULISTICA	15
6.1. STRUTTURA DELLE ISTRUZIONI.....	15
6.2. ISTRUZIONI PARTE GENERALE	16
6.3. FRONTESPIZIO	16
6.4 LA PRESENTAZIONE DEL MODELLO PER LA SOLA ACQUISIZIONE DEI DATI.....	16
6.5 QUADRO A – PERSONALE ADDETTO ALL’ATTIVITÀ	18
6.6. QUADRO F – ELEMENTI CONTABILI - IMPRESA	19
6.6.1 Il regime di cassa per i soggetti in contabilità semplificata	19
6.6.2 Regime del “registrato” e attività di autotrasporto.....	21
6.7 QUADRO T – CONGIUNTURA ECONOMICA.....	22
6.8 DATI COMPLEMENTARI PER L’ELABORAZIONE DEGLI ISA	24
7. GERICO 2018	25
8. REGIME PREMIALE DI CUI ALL’ART. 10 DEL DL N. 201 DEL 2011	26
9. COMUNICAZIONI CENTRALIZZATE	28
9.1 TIPOLOGIE DI COMUNICAZIONI DI ANOMALIA 2018.....	29
9.2 MODALITÀ DI COMUNICAZIONE ADOTTATE	31
10. APPLICAZIONE DEI PARAMETRI.....	31

1. PREMESSA

La presente circolare fornisce chiarimenti in ordine all'applicazione degli studi di settore e dei parametri per il periodo d'imposta 2017.

Per tale periodo d'imposta va preliminarmente osservato che tutti i 193 studi di settore in vigore per il periodo d'imposta 2016 sono stati aggiornati¹, per consentirne una corretta applicazione anche al periodo d'imposta 2017, con gli interventi descritti nei paragrafi da 2 a 5.

Al riguardo si rileva, in questa sede, che il decreto legge n. 50 del 24 aprile 2017, convertito con la legge n. 96 del 2017, ha previsto l'introduzione, dal periodo d'imposta 2017, dei primi indici sintetici di affidabilità fiscale che avrebbero dovuto gradualmente sostituire gli studi di settore. Tuttavia la legge di stabilità 2018 (art. 1, c. 931 della Legge n. 205 del 27 dicembre 2017), ne ha disposto la proroga di un anno, differendone l'applicazione a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

Tale proroga è correlata, atteso il disposto normativo e le raccomandazioni della Commissione degli Esperti fornite nella riunione del 14 dicembre 2017, alla necessità di "assicurare a tutti i contribuenti un trattamento fiscale uniforme e di semplificare gli adempimenti dei contribuenti e degli intermediari"; il presupposto di tale proroga risiede, quindi, nella volontà di sostituire integralmente e contemporaneamente gli studi di settore ed i parametri con gli indici sintetici di affidabilità fiscale.

2. PRINCIPALI NOVITÀ

Il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 23 marzo 2018, emanato ai sensi dell'articolo 1, comma 1-bis, del DPR n. 195 del 1999, ha approvato, per il periodo d'imposta 2017, 5 specifici indicatori territoriali per tenere conto del luogo in cui viene svolta l'attività economica e dei correttivi (cd. "cassa") per le imprese minori in contabilità semplificata.

Per quanto riguarda le territorialità, l'aggiornamento ha riguardato:

¹ La Commissione degli Esperti per gli studi di settore, nella riunione del 14 dicembre 2017, "tenuto conto degli elementi informativi forniti da SOSE, con riferimento ai correttivi congiunturali e per l'applicazione degli studi di settore ai soggetti in contabilità semplificata (punti 4 e 5 del citato ordine del giorno) [...] ha espresso, all'unanimità, parere positivo. Il parere ha anche tenuto conto della possibilità che per il periodo di imposta 2017 [...] trovino applicazione tutti i 193 studi di settore in vigore" (estratto del verbale della riunione, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione relativa agli studi di settore). Successivamente il DM 23 aprile 2018, nell'approvare i correttivi "crisi", attese anche le diverse modifiche apportate agli studi di settore con il precedente DM 23 marzo 2018, ha statuito al comma 2 dell'articolo 1 che "Gli studi di settore in vigore per il periodo di imposta" in corso al 31 dicembre 2017 "sono quelli approvati con i decreti ministeriali 29 dicembre 2014, 22 dicembre 2015 e 22 dicembre 2016".

- a) la “Territorialità dei Factory Outlet Center” (F.O.C.), che modifica lo studio di settore YM05U;
- b) le “Aggregazioni comunali”, a seguito delle variazioni amministrative occorse nel 2017, che modificano gli studi di settore YG44U e YK04U;
- c) la “Territorialità del livello delle tariffe applicate per l’erogazione del servizio taxi”, che modifica lo studio di settore WG72A;
- d) le analisi territoriali a livello comunale, a seguito della istituzione, modifica e ridenominazione di alcuni comuni nel corso dell’anno 2017;
- e) le analisi territoriali a livello provinciale a seguito dell’introduzione del nuovo assetto degli enti territoriali regionali della Sardegna, nel corso dell’anno 2017.

Per quanto riguarda i correttivi cassa, da applicare nei confronti delle imprese minori in contabilità semplificata che determinano il reddito secondo quanto previsto dall’articolo 66 del TUIR, il decreto ministeriale 23 marzo 2018 ha previsto alcuni interventi correttivi per tenere conto del passaggio dal regime contabile basato sul principio di “competenza” a quello “improntato alla cassa”; maggiori approfondimenti sono illustrati nel successivo paragrafo 4.

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 “Costo per litro di benzina o gasolio consumato durante il periodo di imposta” all’andamento dei prezzi dei carburanti.

Inoltre, sempre con riferimento al medesimo studio di settore, il decreto in parola ha stabilito che, per i contribuenti che utilizzano in modo prevalente carburante acquisito da cisterne interne all’impresa o tramite consorzi o gruppi d’acquisto, l’indicatore di coerenza economica “Costo per litro di benzina o gasolio consumato durante il periodo di imposta” non fornisce esiti di coerenza in relazione a valori inferiori alla soglia minima. Tale previsione trova giustificazione nel fatto che alcune imprese, acquistando carburante tramite consorzi o gruppi di acquisto, ovvero, possedendo una cisterna di proprietà, potrebbero risultare non coerenti a tale indicatore per via delle particolari e più favorevoli condizioni di costo del carburante stesso e non per comportamenti dichiarativi anomali.

A tal riguardo, lo specifico modello WG68U è stato modificato con l’introduzione del rigo D67 – “Utilizzo prevalente di carburante acquisito da cisterne interne all’impresa e/o tramite consorzi/gruppi d’acquisto (litri di carburante utilizzato maggiori del 50% del totale utilizzato nel periodo d’imposta)”, grazie al quale il contribuente, barrando la relativa casella, può segnalare l’utilizzo prevalente di carburante acquisito da cisterne interne all’impresa e/o tramite consorzi/gruppi d’acquisto, rispetto al totale utilizzato nel periodo d’imposta, e di conseguenza non applicare l’indicatore di coerenza

economica “Costo per litro di benzina o gasolio consumato durante il periodo di imposta”, in relazione a valori maggiori di zero e inferiori alla soglia minima.

Oltre ai correttivi cassa citati in precedenza, sono stati approvati, per il periodo di imposta 2017, anche dei correttivi “crisi”.

Al riguardo, in occasione delle riunioni del 14 dicembre 2017 e del 28 marzo 2018, 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 2016 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 2017.

Tenuto conto del predetto parere della Commissione, è stata approvata, con decreto ministeriale 23 aprile 2018, la “revisione congiunturale speciale” per il periodo d’imposta 2017, che si è tradotta nella elaborazione di specifici fattori correttivi e che ha riguardato tutti i 193 studi di settore applicabili all’annualità 2017.

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 2017, si segnala che la stessa è stata approvata, insieme alle relative istruzioni, con il provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate del 31 gennaio 2018² 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 2018, sono stati approvati con il provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate del 15 febbraio 2018.

3. AGGIORNAMENTO DELLE ANALISI DELLA TERRITORIALITÀ

Il decreto 23 marzo 2018 ha aggiornato, a partire dal periodo d’imposta 2017, le analisi territoriali relative agli studi di settore YM05U, YG44U, YK04U, WG72A e le analisi territoriali a livello comunale e provinciale, a seguito della istituzione, modifica e ridenominazione di alcuni comuni, nonché dell’introduzione del nuovo assetto degli enti territoriali regionali della Sardegna, nel corso dell’anno 2017.

² La modulistica e le relative istruzioni sono state successivamente modificate con i provvedimenti del direttore dell’Agenzia delle Entrate del 15 febbraio 2018 e 3 maggio 2018, mentre quella relativa ai parametri (approvata con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate del 30 gennaio 2018) è stata successivamente modificata con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate del 1° giugno 2018.

In particolare sono state approvate le seguenti modifiche:

- 1) al fine di tener conto, nello studio YM05U – Commercio al dettaglio di abbigliamento, calzature e pelletterie ed accessori, della concorrenza costituita dai Factory Outlet Center, sono state individuate le “aree gravitazionali”, ovvero le aree di mercato influenzate dalla presenza di ciascun F.O.C., considerando la distanza in minuti di percorrenza di ogni comune dal F.O.C. più vicino. I valori delle distanze in minuti sono state calcolate tramite funzionalità specifiche (Networking) di software GIS (Geographic Information System). Per tale calcolo è stato utilizzato un network che ha memorizzata la rete stradale italiana, con le relative distanze e i tempi medi di percorrenza calcolati su medie automobilistiche. Tali distanze, espresse in minuti di percorrenza, di ogni comune dal F.O.C. più vicino, sono state aggiornate sia a seguito dell’apertura di due nuovi F.O.C. “Torino Outlet Village” di Settimo Torinese (TO) in Piemonte e di “DeltaPo Family Destination Outlet” di Occhiobello (RO) in Veneto che per le variazioni amministrative avvenute nel corso del 2017;
- 2) per lo studio YG44U – Strutture ricettive alberghiere ed extralberghiere, per tener conto delle possibili differenze di risultati economici legate al luogo di svolgimento dell’attività, nelle funzioni di ricavo sono stati considerati i comuni ove le strutture sono ubicate. A seguito delle variazioni amministrative occorse nel 2017, sono state aggiornate le aggregazioni territoriali risultate significative ai fini della stima dei ricavi, tenendo conto anche del numero delle strutture alberghiere presenti nei comuni interessati da tali variazioni amministrative;
- 3) per lo studio WG72A – Trasporto con taxi e noleggio di autovetture con conducente, per tener conto delle possibili differenze di risultati economici legate al luogo di svolgimento dell’attività, è stato definito l’indicatore “Livello delle tariffe applicate per l’erogazione del servizio taxi”. A seguito delle variazioni amministrative occorse nel 2017 sono state effettuate nuove analisi territoriali a livello comunale, da cui è emerso che i comuni soppressi presentavano lo stesso numero indice territoriale che, di conseguenza, è stato confermato ai corrispondenti comuni di nuova istituzione;
- 4) per lo studio YK04U – Attività degli studi legali, a seguito delle variazioni amministrative occorse nel 2017, si è proceduto ad analizzare l’impatto che tali cambiamenti hanno avuto in relazione alla territorialità specifica basata sui circondari. Nel caso in cui i comuni oggetto di fusione/aggregazione appartenevano al medesimo circondario, per i nuovi comuni è stato confermato tale circondario. Relativamente al comune di Mappano, che si costituisce mediante fusione di zone di territorio staccate dai comuni di “Caselle Torinese”, “Borgaro Torinese”, “Settimo Torinese” e “Leini”, si è proceduto all’assegnazione al circondario di

Torino. Il criterio utilizzato è legato alla superficie dei territori che hanno dato luogo al nuovo comune;

- 5) le analisi territoriali a livello comunale utilizzate nell'ambito degli studi di settore sono state integrate a seguito dell'istituzione dei nuovi comuni nel corso del 2017. Nel caso in cui i comuni oggetto di fusione/agggregazione appartenevano al medesimo gruppo territoriale o presentavano lo stesso numero indice territoriale, per i nuovi comuni è stato confermato tale gruppo o numero indice territoriale. Nel caso in cui i gruppi o i numeri indici territoriali divergevano, il valore assegnato al nuovo comune è stato ottenuto riapplicando la metodologia di ciascuna territorialità, come previsto dal relativo decreto di approvazione. Per quanto riguarda la "territorialità del livello dei canoni di affitto dei locali commerciali", ai nuovi comuni con meno di 13 imprese in affitto è stato assegnato il numero indice territoriale del comune soppresso con il maggior numero di abitanti che vi è confluito. Relativamente al comune di Mappano, che, come evidenziato in precedenza, si costituisce mediante fusione di zone di territorio staccate da comuni ancora esistenti, si è proceduto ad assegnare il gruppo territoriale associato al comune con maggiore densità di popolazione; nel caso dei numeri indice, il valore assegnato al nuovo comune di Mappano è pari alla media, ponderata per popolazione, dei numeri indice dei comuni a cui appartengono le suddette zone di territorio;
- 6) le analisi territoriali a livello provinciale utilizzate nell'ambito degli studi di settore sono state aggiornate, a seguito dell'introduzione del nuovo assetto degli enti territoriali regionali, approvato con Legge regionale n. 2 del 2016 e successiva delibera della Giunta regionale n. 23/5 del 20 aprile 2016, che istituisce:
 - la città metropolitana di Cagliari, formata da 17 comuni della provincia originaria;
 - la nuova provincia Sud Sardegna, che ha ereditato i comuni della provincia di Carbonia-Iglesias, del Medio Campidano, quelli della provincia di Cagliari non appartenenti alla città metropolitana, il comune di Genoni (OR) ed il comune di Seui (OG),

e modifica le province di Sassari, Nuoro e Oristano, riportandole alla situazione antecedente alla Legge regionale n. 9 del 2001 (istituzione delle province di Carbonia-Iglesias, del Medio Campidano, dell'Ogliastra e di Olbia-Tempio).

Per le territorialità del Commercio e Generale, poiché i comuni riferiti ai nuovi assetti degli enti territoriali della Sardegna appartenevano, relativamente alle "vecchie" province, tutti al medesimo gruppo della territorialità a livello provinciale, a ciascun nuovo assetto territoriale della regione Sardegna è stato assegnato lo stesso gruppo territoriale.

Per le altre territorialità, il valore assegnato alle nuove province è stato ottenuto riapplicando la metodologia prevista per ciascuna territorialità, come individuata nel relativo decreto di approvazione.

4. CORRETTIVI CASSA

Il decreto 23 marzo 2018 ha previsto interventi correttivi agli studi di settore da applicare nei confronti delle imprese minori in contabilità semplificata che determinano il reddito secondo quanto previsto dall'articolo 66 del TUIR.

Tale intervento si è reso necessario per tenere conto delle nuove regole di determinazione della base imponibile IRPEF e IRAP introdotte dall'articolo 1, commi da 17 a 23, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017).

Con il predetto intervento normativo, volto a introdurre “un regime di contabilità semplificata improntato al criterio di cassa”, infatti, è stato modificato l'articolo 66 del TUIR che ora prevede che il regime di determinazione del reddito sia un regime misto “cassa – competenza”.

In sostanza, si deroga al criterio della competenza per i ricavi percepiti e le spese sostenute, ferme restando “le regole di determinazione e imputazione temporale dei componenti positivi e negativi quali le plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze, ammortamenti e accantonamenti” previste dal TUIR ed espressamente richiamate dallo stesso articolo 66.

La nuova formulazione del comma 1 dell'articolo 66 del TUIR non reca più il rinvio agli articoli 92, 93 e 94 del TUIR; pertanto, non assumono più rilevanza, ai fini della determinazione del reddito delle imprese minori, le rimanenze finali e le esistenze iniziali di merci, lavori in corso su ordinazione di durata sia infrannuale che ultrannuale e titoli.

Tuttavia, il modello di stima dei ricavi in base agli studi di settore si fonda sulla correlazione statistica di costi e ricavi ed è stato elaborato sulla base di dati contabili dichiarati per competenza; ad esempio, una delle variabili più rilevanti per stimare i ricavi delle imprese che esercitano le attività del commercio è rappresentata dal “Costo del venduto”, al cui calcolo partecipano le esistenze iniziali e le rimanenze finali di magazzino.

Al fine di consentire la corretta applicazione degli studi di settore ai contribuenti minori in regime di contabilità semplificata, ed evitare distorsioni nella stima, è stata elaborata una metodologia, in relazione al solo periodo d'imposta 2017, che prevede degli interventi correttivi nonché la partecipazione alle stime del valore delle rimanenze finali di magazzino.

La corretta applicazione degli studi di settore nei confronti di detti soggetti non risponde solo all'esigenza di operare una stima precisa dei ricavi ai fini dell'attività di controllo, ma anche a quella, altrettanto importante, di valutare in maniera corretta le imprese con riferimento all'assegnazione dei benefici

premierali previsti dall'articolo 10 del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, applicabili ai soggetti congrui e coerenti agli studi di settore.

La metodologia in argomento prevede, quindi, che gli esercenti attività di impresa in regime di contabilità semplificata³ dichiarino nel modello degli studi di settore il valore delle esistenze iniziali e delle rimanenze finali di magazzino.

Tanto premesso, al fine di valutare l'effetto sugli studi di settore, approvati sulla base di dati compilati secondo il principio della competenza, dell'indicazione, da parte dei soggetti esercenti attività di impresa in regime di contabilità semplificata, dei dati sulla base delle regole del TUIR, sono state utilizzate:

- la banca dati degli studi di settore;
- le informazioni, contenute nella dichiarazione annuale IVA, relative alle operazioni imponibili verso soggetti IVA, alle operazioni con applicazione del reverse charge e alle operazioni effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni e degli altri soggetti di cui al comma 1-bis dell'articolo 17-ter del DPR n. 600 del 1973;
- le informazioni sui crediti verso clienti e sui debiti verso fornitori contenute nelle dichiarazioni dei redditi delle persone fisiche e delle società di persone e nei bilanci delle società di capitali.

L'analisi è stata condotta, per tutte le fonti informative, sul 2016, ultima annualità disponibile, e con l'utilizzo dei modelli lineari misti.

4.1 APPLICAZIONE DEI CORRETTIVI AI FINI DELLA COERENZA

Al fine di individuare gli interventi correttivi da apportare all'analisi di coerenza per i contribuenti esercenti attività di impresa in regime di contabilità semplificata (anche in questo caso ad esclusione di quelli che hanno optato per l'applicazione di quanto previsto dal comma 5 dell'articolo 18 del DPR n. 600 del 1973⁴), sono stati inizialmente selezionati tutti gli indicatori per i quali la determinazione dei valori di soglia di coerenza può essere influenzata dal passaggio al regime di "cassa".

In particolare, sono stati selezionati gli indicatori relativi ai margini, alla redditività, alla gestione del magazzino e all'utilizzo degli impianti, dettagliatamente indicati nella Nota tecnica e metodologica dei correttivi cassa, approvata con il DM 23 marzo 2018.

³ Anche quelli che hanno optato per l'applicazione di quanto previsto dal comma 5 dell'articolo 18 del DPR n. 600 del 1973.

⁴ Per tali soggetti le elaborazioni effettuate hanno escluso la necessità di apportare interventi correttivi alle analisi di coerenza.

Per tutti gli indicatori è stato analizzato il differenziale connesso con il regime di cassa a livello di studio di settore ed è stata valutata l'eventuale esigenza di introdurre un correttivo.

Nell'ambito di ciascuno studio di settore, per ogni indicatore di coerenza, è stato determinato il relativo correttivo (*correttivo_coerenza*) sulla base del confronto tra il valore dell'indicatore calcolato utilizzando le variabili contabili simulate con il passaggio a regime di cassa (ricavi e costi di cassa) e il valore dell'indicatore stesso calcolato con le variabili contabili presenti nelle banche dati (ricavi e costi di competenza). Al fine di stabilizzare i correttivi, tali indicatori sono stati calcolati prendendo a riferimento le variabili complessive riferite all'intera platea di contribuenti dello specifico studio di settore.

La soglia di coerenza per i soggetti che, nel periodo d'imposta 2017, risultano in contabilità semplificata è definita dalla seguente formula:

$\text{soglia coerenza cassa} = \text{soglia coerenza} \times \text{correttivo coerenza}$

I “*correttivi_coerenza*”, individuati per ogni indicatore di coerenza a livello di singolo studio di settore relativo ad attività di impresa, sono riportati nel Sub Allegato 1.A della relativa Nota tecnica e metodologica approvata con il DM 23 marzo 2018⁵.

4.2 CORRETTIVI DA APPLICARE AI RISULTATI DEGLI STUDI DI SETTORE

Per i contribuenti esercenti attività di impresa in regime di contabilità semplificata, ad esclusione di quelli che hanno optato per l'applicazione di quanto previsto dal comma 5 dell'articolo 18 del DPR n. 600 del 1973⁶, ai risultati derivanti dall'applicazione degli studi di settore sono applicati i seguenti interventi correttivi:

- Correttivo strutturale di “cassa”;
- Correttivo di “cassa” relativo alle vendite B2B⁷;
- Correttivo di “cassa” relativo alle vendite B2PA⁸;

⁵ Il correttivo relativo alle soglie di coerenza dell'indicatore “Durata delle scorte” produce effetti anche per la determinazione del valore di riferimento dell'indicatore di normalità economica “Durata delle scorte”.

⁶ Per tali soggetti le elaborazioni effettuate hanno escluso la necessità di apportare interventi correttivi ai risultati degli studi di settore.

⁷ Le vendite B2B – Business to business sono calcolate come somma delle operazioni imponibili verso soggetti IVA, delle operazioni con applicazione del *reverse charge* e delle operazioni nei confronti delle pubbliche amministrazioni.

- Correttivi settoriali di “cassa”;
- Correttivi territoriali di “cassa”.

Ciascuno dei correttivi può comportare una variazione dei ricavi stimati dallo studio di settore. Tale variazione si applica sia al ricavo puntuale che al ricavo minimo.

L’elaborazione dei correttivi è stata effettuata per tutti i 177 studi di settore relativi alle attività di impresa in vigore per il periodo d’imposta 2017.

4.3 CORRETTIVO STRUTTURALE DI “CASSA”

L’analisi è stata condotta sulla banca dati di riferimento con l’utilizzo dei modelli lineari misti che consentono di stimare, attraverso la componente random (ossia la componente ad effetti casuali), l’effetto sui ricavi stimati del passaggio al regime di cassa.

Nella parte del modello con effetti fissi sono state utilizzate le variabili “valore dei beni strumentali”, “spese per lavoro dipendente”, “totale altri costi”⁹ e la variabile dicotomica relativa ai soggetti in regime di cassa.

Nella parte del modello con effetti random sono state analizzate l’interazione della variabile dicotomica relativa ai soggetti in regime di “cassa” con la quota di vendite B2B¹⁰, la quota di vendite B2PA¹¹, i modelli organizzativi¹² e il posizionamento territoriale¹³.

In questo modo, per singolo studio di settore, con un modello lineare misto sono stati individuati contestualmente il correttivo strutturale di “cassa”, il correttivo di “cassa” relativo alle vendite B2B, il correttivo di “cassa” relativo

⁸ Le vendite B2PA – Business to Public Administration sono pari alle operazioni nei confronti delle pubbliche amministrazioni e degli altri soggetti di cui al comma 1-bis dell’articolo 17-ter del DPR n. 600 del 1973.

⁹ La variabile “totale altri costi” è pari a:

TotaleAltriCosti = MAX[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 + Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale (escluse quelle relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso) - Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale (escluse quelle relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso); 0] + Spese per acquisti di servizi + Altri costi per servizi.

¹⁰ La quota di vendite B2B è stata calcolata rapportando le vendite B2B con il volume d’affari. Se il denominatore è nullo, allora la quota di vendite B2B viene posta pari a zero. In fase di applicazione dei correttivi la Quota_B2B è arrotondata alla ottava cifra decimale.

¹¹ La quota di vendite B2PA è stata calcolata rapportando le vendite B2PA al volume d’affari. Se il denominatore è nullo, allora la quota di vendite B2PA viene posta pari a zero. In fase di applicazione dei correttivi la Quota_B2PA è arrotondata alla ottava cifra decimale.

¹² Il modello organizzativo è stato colto con la probabilità di appartenenza ai gruppi omogenei (cluster) dello studio di settore.

¹³ Il posizionamento territoriale è stato colto con la quota di appartenenza ai gruppi omogenei della territorialità.

alle vendite B2PA, i correttivi settoriali di “cassa” e i correttivi territoriali di “cassa”.

4.4 CORRETTIVO DI “CASSA” RELATIVO ALLE VENDITE B2B

Il correttivo di “cassa” relativo alle vendite B2B tiene conto della lunghezza dei tempi di pagamento relativi alle vendite B2B.

Tale correttivo è stato determinato con l’utilizzo dei modelli lineari misti descritti precedentemente, individuando, per ciascuno studio, un coefficiente correttivo di cassa relativo alle vendite B2B, calcolato come differenza dei relativi effetti random; tale coefficiente è riportato nel Sub Allegato 1.B della relativa Nota tecnica e metodologica approvata con il DM 23 marzo 2018.

4.5 CORRETTIVO DI “CASSA” RELATIVO ALLE VENDITE B2PA

Il correttivo di “cassa” relativo alle vendite B2PA tiene conto della lunghezza dei tempi di pagamento relativi alle vendite B2PA.

Tale correttivo è stato determinato con l’utilizzo dei modelli lineari misti descritti precedentemente, individuando, per ciascuno studio, un coefficiente correttivo di cassa relativo alle vendite B2PA, calcolato come differenza dei relativi effetti random; tale coefficiente è riportato nel Sub Allegato 1.B della relativa Nota tecnica e metodologica approvata con il DM 23 marzo 2018.

4.6 CORRETTIVI SETTORIALI DI “CASSA”

Il correttivo settoriale di “cassa” tiene conto della durata media dei crediti e della durata media dei debiti specifica del modello organizzativo (cluster) di riferimento.

Tale correttivo è stato determinato con l’utilizzo dei modelli lineari misti descritti precedentemente, individuando, per ciascuno studio e modello organizzativo (cluster), dei coefficienti correttivi settoriali di cassa, calcolati come differenza dei relativi effetti random; tali coefficienti sono individuati per singolo modello organizzativo (cluster) e sono riportati nel Sub Allegato 1.C della relativa Nota tecnica e metodologica, approvata con il DM 23 marzo 2018.

4.7 CORRETTIVI TERRITORIALI DI “CASSA”

Il correttivo territoriale di “cassa” tiene conto della durata media dei crediti e della durata media dei debiti specifica del territorio.

Anche tale correttivo è stato determinato con l’utilizzo dei modelli lineari misti descritti nel paragrafo 4.1.

A seguito delle analisi effettuate, utilizzando i modelli lineari misti, sono stati individuati, per ciascuno studio e ciascuna area territoriale omogenea, i coefficienti correttivi territoriali di “cassa”, calcolati come differenza dei relativi effetti random.

Per cogliere le differenze territoriali, sono state utilizzate le analisi delle territorialità definite nell’ambito dell’applicazione degli studi di settore, come di seguito specificato.

Per le attività economiche del settore del commercio sono stati utilizzati i risultati dello studio relativo alla “territorialità del commercio”, definita nell’ambito dell’applicazione degli studi di settore, che ha suddiviso il territorio nazionale in 7 aree omogenee in termini di:

- grado di modernizzazione del commercio;
- grado di copertura dei servizi di prossimità;
- caratteristiche socio-economiche del territorio.

Per le attività economiche del comparto delle manifatture, dei servizi e delle attività professionali sono stati utilizzati i risultati dello studio relativo alla “territorialità generale”, definita nell’ambito dell’applicazione degli studi di settore, che ha suddiviso il territorio nazionale in 5 aree omogenee in termini di:

- grado di benessere;
- livello di qualificazione professionale;
- struttura economica.

I coefficienti correttivi territoriali di “cassa”, individuati per singola area territoriale omogenea, sono riportati nel Sub Allegato 1.D della relativa Nota tecnica e metodologica approvata con il DM 23 marzo 2018.

4.8 APPLICAZIONE DEI CORRETTIVI AI FINI DELLA CONGRUITA’

In fase di applicazione, per ogni contribuente è individuato un coefficiente correttivo complessivo di “cassa” sulla base dei correttivi di cassa descritti ai paragrafi precedenti.

Tale coefficiente correttivo complessivo di “cassa” viene calcolato sommando i seguenti elementi:

- il correttivo strutturale di “cassa”, relativo allo studio di settore;
- il correttivo di “cassa” relativo alle vendite B2B, ponderato con la quota di ricavi B2B dichiarati;
- il correttivo di “cassa” relativo alle vendite B2PA, ponderato con la quota di ricavi B2PA dichiarati;

- i correttivi settoriali di “cassa”, ponderati con le probabilità di appartenenza ai modelli organizzativi (cluster);
- i correttivi territoriali di “cassa”, ponderati con le quote di appartenenza alle aree territoriali omogenee.

Per il periodo d’imposta 2017, il ricavo puntuale di riferimento e quello minimo ammissibile derivanti dalla sola analisi di congruità sono corretti, per gli esercenti attività di impresa in regime di contabilità semplificata, ad esclusione di quelli che hanno optato per l’applicazione di quanto previsto dal comma 5 dell’articolo 18 del DPR n. 600 del 1973, moltiplicando i rispettivi valori per la seguente formula:

$(1 + \text{coefficiente correttivo complessivo di “cassa”})$

Analogamente i maggiori ricavi da normalità economica sono corretti, per gli esercenti attività di impresa in regime di contabilità semplificata, sempre con esclusione di quelli che hanno optato per l’applicazione di quanto previsto dal comma 5 dell’articolo 18 in precedenza citato, moltiplicando i rispettivi valori per la seguente formula: $(1 + \text{coefficiente correttivo complessivo di “cassa”})$.

5. 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 23 aprile 2018 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 DM 23 aprile 2018 ha previsto, per gli studi di settore applicabili al periodo di imposta 2017, 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 2017, 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 precedente punto 2¹⁴.

Si tratta di correttivi con una struttura del tutto analoga a quella adottata per gli studi applicabili al periodo di imposta 2015 e 2016.

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 in merito ai paragrafi 3 e seguenti della circolare n. 24/E del 30 maggio 2016.

6. PRINCIPALI NOVITÀ DELLA MODULISTICA

6.1. 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 2017 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) e X (altre informazioni rilevanti).

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 grazie all'elaborazione di alcuni documenti a carattere “generale”, validi per la compilazione della maggior parte degli studi di settore; si ritiene che tale intervento possa significativamente agevolare l'attività degli intermediari e dei professionisti contabili.

Inoltre, si segnala la novità riguardante l'eliminazione del quadro V (ulteriori dati specifici) in cui erano richieste informazioni relative alle modalità applicative degli studi nei confronti di determinate tipologie di soggetti, previste dal DM 11 febbraio 2008.

Tali informazioni non risultano più necessarie, atteso che le stesse sono comunque presenti nei quadri RE-RF-RG del modello REDDITI PF, ENC e SP 2018 e nel quadro RF del modello REDDITI SC 2018 e forniscono l'elencazione

¹⁴ Gli interventi correttivi per le imprese in contabilità semplificata, previsti all'articolo 5 “Conclusioni” della Nota tecnica e metodologica “Interventi correttivi per le imprese con determinazione del reddito per cassa negli studi di settore per il periodo di imposta 2017”, approvata con DM 23 marzo 2018, si applicano successivamente agli interventi relativi all'analisi di normalità economica.

delle cause di esclusione dall'applicazione degli studi di settore o di 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.

6.2. ISTRUZIONI PARTE GENERALE

Nelle istruzioni Parte Generale è previsto che “i soggetti con residenza o sede operativa in uno dei comuni individuati nell'allegato 2-bis del decreto legge 17 ottobre 2016, n. 189 (soggetti colpiti dagli eventi sismici del 18 gennaio 2017) e ai commi 1 e 5-ter dell'articolo 2 del decreto legge 16 ottobre 2017, n. 148 (soggetti residenti nei comuni di Livorno, Rosignano marittimo e di Collesalvetti colpiti dall'alluvione del giorno 9 settembre 2017 e soggetti residenti nei comuni di Casamicciola terme, Lacco Ameno e Forio dell'isola di Ischia colpiti dagli eventi sismici del giorno 21 agosto 2017) 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”.

Al riguardo, l'informazione relativa alla specifica situazione del soggetto deve essere indicata nella casella Eventi eccezionali – codici 5, 6 e 7 del frontespizio modelli REDDITI 2018.

In generale, per i soggetti interessati da eventi sismici, che non rientrano nella casistica dettagliata in precedenza, potrebbe ricorrere, in relazione alla specifica situazione soggettiva, la causa di esclusione dagli studi di settore per “periodo di non normale svolgimento dell'attività” (vedasi paragrafo 8 della circolare n. 30/E del 19 settembre 2013).

6.3. FRONTESPIZIO

Il frontespizio dei modelli degli studi di settore non riporta più il codice 5 relativo alla cessazione dell'attività nel corso del periodo di imposta, senza successivo inizio della stessa entro sei mesi dalla sua cessazione.

Tale codice risulta non più necessario dal momento che non è più prevista la compilazione del modello per gli studi di settore per i soggetti che cessano l'attività nel corso del periodo d'imposta.

6.4 LA PRESENTAZIONE DEL MODELLO PER LA SOLA ACQUISIZIONE DEI DATI

Anche per il periodo di imposta 2017 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 all’elaborazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale.

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

Nella tabella seguente vengono riportati, 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 2017 IN VIA PREVALENTE	MODELLO STUDIO DI SETTORE
13.93.00 - Fabbricazione di tappeti e moquette	YD14U
22.23.01 - Fabbricazione di rivestimenti elastici per pavimenti (vinile, linoleum eccetera)	WD17U
22.29.02 - Fabbricazione di oggetti di cancelleria in plastica	
32.91.00 - Fabbricazione di scope e spazzole	
15.12.01 - Fabbricazione di frustini e scudisci per equitazione	WD27U
23.11.00 - Fabbricazione di vetro piano	WD28U
23.13.00 - Fabbricazione di vetro cavo	
23.14.00 - Fabbricazione di fibre di vetro	
32.11.00 - Coniazione di monete	WD33U
24.20.10 - Fabbricazione di tubi e condotti senza saldatura	WD36U
24.20.20 - Fabbricazione di tubi e condotti saldati e simili	

24.42.00 - Produzione di alluminio e semilavorati	
24.43.00 - Produzione di piombo, zinco e stagno e semilavorati	
24.44.00 - Produzione di rame e semilavorati	
24.45.00 - Produzione di altri metalli non ferrosi e semilavorati	
71.20.21 - Controllo di qualità e certificazione di prodotti, processi e sistemi (limitatamente ai soggetti che svolgono prevalentemente l'attività di revisione di autoveicoli e motoveicoli a norma di legge)	WG31U
47.79.40 - Case d'asta al dettaglio (escluse aste via internet)	YG61U
77.21.01 - Noleggio di biciclette	WG79U
47.11.10 - Ipermercati	VM87U
46.21.21 - Commercio all'ingrosso di tabacco grezzo	VM88U
46.35.00 - Commercio all'ingrosso di prodotti del tabacco	

6.5 QUADRO A – PERSONALE ADDETTO ALL'ATTIVITÀ

Per il periodo di imposta 2017 è stata confermata la scelta, già adottata per il 2016, di 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;

prevedendo entrambe le strutture negli studi relativi ad attività che possono essere esercitate sia in forma di impresa che di lavoro autonomo (cosiddetti studi con “doppio quadro” contabile).

L'intervento citato ha avuto effetti significativi, in termini di semplificazione, sulle istruzioni dei quadri A, contenute in un unico documento e richiamate nelle istruzioni specifiche dei singoli studi.

Le istruzioni sono state aggiornate con l’inserimento di alcuni incisi ed “attenzioni” finalizzati a chiarire che, benché talune tipologie di contratti siano state soppresse a seguito dell’attuazione del “Jobs Act”, le stesse continuano a trovare applicazione (e quindi ad essere dichiarate) laddove venute ad esistenza prima dell’entrata in vigore della norma di attuazione del citato “Jobs Act” (25 giugno 2015).

Ci si riferisce in particolare:

- a forme di collaborazione “a progetto” disciplinate dagli artt. 61 e ss. del D.Lgs. 10 settembre 2003, n. 276;
- al lavoro ripartito;
- alle associazioni in partecipazione che prevedono l’apporto di lavoro da parte dell’associato persona fisica.

6.6. QUADRO F – ELEMENTI CONTABILI - IMPRESA

Per il periodo di imposta 2017 è stato confermato l’approccio, già seguito per il 2016, di predisporre una sola struttura di quadro F.

Come lo scorso anno, le istruzioni di tale quadro dettagliano i casi specifici per i quali taluni studi prevedono regole particolari di compilazione dei dati contabili.

Anche per il quadro F non si segnalano aggiornamenti correlati a modifiche nelle modalità di calcolo; gli interventi effettuati si sono resi necessari al fine di aggiornare le istruzioni alla nuova annualità e di recepire gli interventi correttivi agli studi di settore, approvati con il decreto ministeriale del 23 marzo 2018, applicabili, per il periodo di imposta 2017, alle imprese minori in contabilità semplificata.

6.6.1 Il regime di cassa per i soggetti in contabilità semplificata

L’aspetto di maggior rilevanza relativo ai dati di natura contabile riguarda la gestione del passaggio da un sistema di determinazione del reddito secondo il criterio della competenza a quello improntato alla cassa per gli esercenti attività di impresa in contabilità semplificata.

Tale aspetto, in relazione al quale sono stati già forniti gli elementi di approfondimento nel precedente paragrafo 4, avrebbe potuto comportare effetti distorsivi nell’applicazione degli studi di settore, in quanto questi ultimi sono stati elaborati sulla base di dati contabili dichiarati per competenza.

In particolare, con il DM 23 marzo 2018 è stata approvata la metodologia che consente la corretta applicazione degli studi di settore ai soggetti in contabilità semplificata, sulla base della quale è richiesta ai medesimi soggetti l’indicazione di alcune informazioni contabili aggiuntive che prescindono dal

regime della cassa, come le rimanenze iniziali e finali di esercizio, e di alcuni ulteriori dati rispetto a quelli ordinariamente previsti nel quadro F.

Conseguentemente, le istruzioni alla compilazione del quadro F specificano che “Ai fini dell’applicazione degli studi di settore, i contribuenti che applicano il regime di contabilità semplificata devono indicare, nel presente quadro, i dati richiesti sulla base di quanto previsto dal citato articolo 66 del TUIR. Inoltre, tali contribuenti devono indicare i dati relativi alle esistenze iniziali (righe F06, F09, F12, F38) e alle rimanenze finali di magazzino (righe F07, F10, F13)”¹⁵.

Si rileva, quindi, che la modalità di compilazione delle rimanenze del quadro F non prevede alcun riferimento ad eventuali differenze di compilazione per i soggetti che, ai fini contabili, hanno effettuato l’opzione di cui all’articolo 18, comma 5, del DPR 600/1973 (cosiddetto regime del registrato IVA); pertanto, anche tali soggetti devono indicare il dato relativo alle rimanenze iniziali e finali nei modelli di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore.

Con riferimento al dato relativo alle rimanenze finali, analogamente alle esistenze iniziali, dovrà essere indicato il valore effettivo delle merci presenti in magazzino al 31 dicembre 2017, da individuare ai sensi degli articoli 92 e 93 del TUIR.

Si tratta di un dato, da determinarsi in via extracontabile, che attiene all’effettiva consistenza del magazzino al 31 dicembre 2017, indipendentemente dall’avvenuta manifestazione finanziaria del costo.

Per l’individuazione di tale valore occorre, pertanto, valorizzare le quantità fisiche presenti in magazzino al 31 dicembre, con il corrispondente costo di acquisto; per gli esercenti attività di commercio al minuto è altresì possibile valutare le rimanenze delle merci con il metodo del prezzo al dettaglio.

In merito si osserva, come stabilito dal provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate del 15 febbraio 2018, che il dato da indicare nella colonna 2 del rigo RG 38 dei modelli REDDITI PF e SP è pari alla sommatoria degli importi indicati ai righe F10 e F13 del modello degli studi di settore, mentre quello da indicare nella colonna 3 del citato rigo RG38 è pari all’importo da indicare nella colonna 1 del rigo F07 del modello degli studi di settore.

Al fine di poter applicare i correttivi cassa previsti dal citato DM 23 marzo 2018, i modelli e le istruzioni relativi ad attività per le quali sono approvati studi di settore applicabili ai contribuenti esercenti attività d’impresa sono stati integrati con la nuova sezione “Ulteriori informazioni – imprese in regime di contabilità semplificata”, composta dai righe da F41 a F44.

¹⁵ Gli importi relativi alle rimanenze finali, così come previsto dall’articolo 66 del TUIR, non rilevano ai fini della determinazione del reddito di impresa; al riguardo, in GERICO 2018, l’importo dichiarato nel relativo campo non è considerato, per i soggetti in contabilità semplificata, ai fini della determinazione dell’importo previsto in F28 relativo al “Reddito d’impresa (o perdita)”.

In tali righe i soggetti in contabilità semplificata devono indicare le informazioni afferenti:

- l'eventuale opzione esercitata ai sensi del comma 5 dell'articolo 18 del DPR n. 600 del 1973 (c.d. regime del "registrato"). Al riguardo si ricorda che coloro che barrano la casella in corrispondenza del relativo rigo F41 non devono indicare le successive informazioni dai righe F42 a F44;
- il totale delle operazioni imponibili relative a cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate verso soggetti titolari di partita IVA (rigo F42);
- il totale delle operazioni relative a cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate con applicazione del reverse charge (rigo F43);
- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni e degli altri soggetti di cui al comma 1-bis dell'articolo 17-ter del DPR n. 600 del 1973 e per le quali l'imposta deve essere versata dai cessionari o committenti in applicazione delle disposizioni contenute nel citato articolo 17-ter (rigo F44).

6.6.2 Regime del "registrato" e attività di autotrasporto

Nei confronti dei contribuenti che applicano lo studio di settore WG68U (Trasporto merci su strada e servizi di trasloco) e che hanno optato, nel periodo d'imposta 2017, per il c.d. regime del "registrato" previsto dall'art. 18, comma 5, del DPR n. 600 del 1973, potrebbero verificarsi degli effetti anomali in sede di calcolo del risultato di congruità per il p.i. 2017, attesa la previsione normativa (art. 74, comma 4, ultimo periodo, DPR n. 633 del 1972) che consente agli autotrasportatori di annotare le fatture emesse entro il trimestre solare successivo a quello di emissione.

In particolare tali contribuenti, annotando nel primo trimestre 2018 le fatture emesse nell'ultimo trimestre del 2017, potrebbero risultare non congrui nell'applicazione dello studio di settore WG68U nel periodo d'imposta in esame, che rappresenta l'annualità "di passaggio" dal regime di competenza a quello di cassa.

Tale possibile anomalia potrebbe essere segnalata nel campo "Note Aggiuntive" di GERICO 2018, al fine di consentire agli Uffici di valutare opportunamente le risultanze di non congruità derivanti dall'applicazione dello studio di settore WG68U.

6.7 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 2017 alcuni dati necessari alla rimodulazione della stima dei ricavi o compensi¹⁶.

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 2014, 2015 e 2016 per la rimodulazione dell'indicatore “Durata delle scorte” e per l'applicazione del correttivo “congiunturale 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, n. 24/E del 2016 e n. 20/E del 2017 per la presentazione dei modelli degli studi di settore relativi ai periodi di imposta 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016, in relazione alla circostanza che i contribuenti che dovessero risultare congrui e normali senza l'applicazione di correttivi in argomento possano non compilare tali informazioni.

Con l'occasione, si richiamano, in questa sede, 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 2014-2015-2016, 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 2017; in quest'ultimo caso l'individuazione dello studio di settore rimane la stessa anche a seguito della

¹⁶ 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 2017, 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.

relativa evoluzione (ad es. il contribuente che nel periodo di imposta 2017 è tenuto alla presentazione del modello YM01U e nelle annualità 2015 e 2014 ha presentato i modelli WM01U)”.

Si ritiene opportuno altresì richiamare anche 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 l’argomento prevedendo, 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 altresì opportuno 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 2017, i soggetti che nelle tre annualità di riferimento (2014-2015-2016) hanno svolto una diversa attività (prevalente) per la quale hanno applicato uno studio di settore diverso da quello applicato nel p.i. 2017, 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 2018.

Si confermano, infine, anche le precisazioni, contenute sempre nella 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 2017, 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 situazioni¹⁷.

6.8 DATI COMPLEMENTARI PER L'ELABORAZIONE DEGLI ISA

Per parte dei modelli degli studi di settore applicabili al periodo d'imposta 2017 è previsto un apposito quadro Z – Dati complementari, con il quale vengono chieste ulteriori informazioni utili per le future attività di analisi correlate alla elaborazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale.

Inoltre, per tutti gli studi di settore applicabili alle attività di impresa, è prevista una nuova sezione “Ulteriori informazioni imprese in regime di contabilità semplificata”, composta da quattro righe (da Z901 a Z904) al fine di consentire una più efficace valutazione, in fase di elaborazione degli ISA, degli effetti correlati al passaggio da un regime di competenza al regime, improntato alla “cassa”, di cui all'articolo 66 del TUIR.

A tal fine, gli esercenti attività di impresa in regime di contabilità semplificata devono indicare, indipendentemente dalla circostanza che abbiano esercitato o meno l'opzione di cui al comma 5 dell'articolo 18 del DPR n. 600 del 1973:

- i componenti reddituali positivi che hanno già concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2016 in applicazione delle regole previste dal regime di “provenienza” e che, quindi, non concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2017, ancorché si siano verificati i presupposti di imponibilità previsti dal regime di “destinazione” (rigo Z901);
- i componenti reddituali positivi, già indicati all'interno delle opportune voci del Quadro F, che non hanno concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2016 in applicazione delle regole previste dal regime di “provenienza” e che, quindi, concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2017, ancorché non si siano verificati i presupposti di imponibilità previsti dal regime di “destinazione” (rigo Z902);
- i componenti reddituali negativi che hanno già concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2016 in applicazione delle regole previste dal regime di “provenienza” e che, quindi, non concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2017, ancorché si siano verificati i presupposti di deducibilità previsti dal regime di “destinazione” (rigo Z903);

¹⁷ 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).

- i componenti reddituali negativi, già indicati all'interno delle opportune voci del Quadro F, che non hanno concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2016 in applicazione delle regole previste dal regime di "provenienza" e che, quindi, concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2017, ancorché non si siano verificati i presupposti di deducibilità previsti dal regime di "destinazione" (rigo Z904).

Con riferimento all'adempimento dichiarativo in argomento si richiama quanto chiarito al paragrafo 8 della circolare n. 24/E del 2016, ed in particolare che "in relazione ai dati e le informazioni dichiarate nel modello per l'applicazione degli studi di settore, la sanzione di cui all'articolo 8, comma 1, primo periodo, del d.lgs. n. 471 del 1997 è applicabile solo con riferimento a quelli rilevanti ai fini dell'assegnazione ai cluster di riferimento, della stima dei ricavi o dei compensi e del calcolo degli indicatori di normalità o di coerenza".

Ciò in quanto tale adempimento, sebbene riferibile alle attività di affinamento delle analisi correlate alla elaborazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, non può essere ricondotto nell'ambito di applicazione del comma 16 dell'articolo 9-bis del DL n. 50 del 2017, che statuisce, al primo periodo, che "Nei casi di omissione della comunicazione dei dati rilevanti ai fini della costruzione e dell'applicazione degli indici, o di comunicazione inesatta o incompleta dei medesimi dati, si applica la sanzione amministrativa pecuniaria prevista dall'articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471".

Tale disposizione, infatti, deve essere analizzata congiuntamente all'ultimo periodo del medesimo comma 16, che fa riferimento a un'unica "comunicazione dei dati rilevanti ai fini della costruzione e dell'applicazione degli indici": solo a partire dal periodo di imposta 2018, in fase di applicazione degli ISA, sarà prevista un'unica comunicazione dei "dati rilevanti ai fini della costruzione e dell'applicazione degli indici" da effettuare tramite il modello ISA¹⁸.

7. GERICO 2018

Il software applicativo GERICO 2018, utilizzabile per determinare le risultanze degli studi di settore in vigore per il p.i. 2017, prevede la gestione dei correttivi:

- cassa, previsti dal DM 23 marzo 2018, da applicare alle imprese minori in contabilità semplificata;
- crisi, previsti dal DM del 23 aprile 2018.

¹⁸ Alle medesime conclusioni si perviene anche con riferimento alle analoghe informazioni da dichiarare ai righe da P53 a P56 del modello Parametri per l'attività di impresa (vedasi successivo paragrafo 10).

In particolare, i correttivi cassa hanno comportato i seguenti interventi sul software applicativo:

- per ciascun indicatore di coerenza economica interessato dall'intervento del correttivo cassa vengono visualizzati, all'interno della scheda "Coerenza", i valori soglia minimo e massimo comprensivi dell'intervento del correttivo;
- per ciascun indicatore di normalità economica vengono visualizzati, all'interno della scheda "Analisi Normalità Economica", i maggiori ricavi comprensivi dell'intervento del correttivo cassa;
- il valore puntuale e il valore minimo, visualizzati all'interno della scheda "Esito", nella sezione relativa all'analisi della congruità, sono comprensivi degli interventi del correttivo cassa. Al fine di dare evidenza della presenza di tale correttivo, la relativa sezione è stata denominata "Analisi congruità comprensiva dei correttivi di cassa (senza applicazione dei correttivi riferiti alla crisi)";
- i maggiori ricavi da indicatori di normalità economica, visualizzati all'interno della scheda "Esito", nella sezione relativa all'analisi della normalità economica comprendono, oltre agli interventi relativi ai citati correttivi crisi, gli interventi relativi ai correttivi cassa. Al fine di evidenziare la presenza del citato correttivo, la relativa sezione è stata denominata "Analisi normalità economica (integrata con le modifiche riferite alla crisi e alla cassa)";
- il ricavo puntuale e il ricavo minimo visualizzati all'interno della scheda "Esito" comprendono, oltre agli interventi relativi ai correttivi cassa, quelli relativi ai correttivi crisi. La relativa sottosezione, pertanto, è stata denominata "Risultati dell'applicazione dell'analisi della congruità, della normalità e dei correttivi per la crisi e per la cassa".

Gli interventi in precedenza descritti si applicano solo ai soggetti in contabilità semplificata che non hanno optato per il comma 5 dell'articolo 18 del DPR n. 600 del 1973 (c.d. metodo del "registrato"). Per escludere dai correttivi cassa i soggetti che hanno optato per il comma 5 del citato articolo 18, il software applicativo GERICO 2018 prevede la possibilità di sterilizzare gli effetti dei citati interventi correttivi, selezionando la casella del rigo F41 ("Opzione per il c.d. metodo della "registrazione" (comma 5 dell'articolo 18 del DPR n. 600 del 1973)").

8. REGIME PREMIALE DI CUI ALL'ART. 10 DEL DL N. 201 DEL 2011

L'articolo 10 del decreto-legge n. 201 del 2011 dispone, 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 statuisce 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 sono 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 2016, 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 2017, i medesimi criteri applicati per le annualità 2014, 2015 e 2016 di individuazione degli studi di settore che consentono l'accesso al regime premiale.

In particolare, tenuto conto che il 2017 è l'ultimo anno di applicazione del regime premiale in argomento, atteso che, a partire dall'annualità di imposta in corso al 31 dicembre 2018, il comma 931 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2017, n. 205, ha previsto l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 1° giugno 2018 è stata disciplinato l'accesso, per il solo periodo di imposta 2017, 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".

9. COMUNICAZIONI CENTRALIZZATE

Per dare attuazione a quanto disposto dall'articolo 1, commi da 634 a 636, della legge 23 dicembre 2014 n. 190, il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 18 giugno 2015 ha previsto che l'Agenzia stesa 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.

È stata quindi prevista, anche per quest'anno, la pubblicazione nel Cassetto Fiscale dei contribuenti interessati di comunicazioni di anomalie rilevate nei dati degli studi di settore.

L'obiettivo di tali comunicazioni è 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, lo stesso 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 anche quest'anno viene indicato un codice atto in alto a destra di ogni singola comunicazione, che deve 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 possono essere forniti utilizzando il software

“Comunicazioni anomalie 2018”, disponibile gratuitamente sul sito internet dell’Agenzia delle Entrate, www.agenziaentrate.gov.it (sezione “Studi di settore”).

Ad esempio, al fine di correggere, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all’annualità 2017, 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 a REDDITI 2017, 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 2018.

9.1 TIPOLOGIE DI COMUNICAZIONI DI ANOMALIA 2018

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 18 giugno 2018 è riportata la specifica tecnica relativa ai 69 criteri utilizzati per l’individuazione dei soggetti anomali.

Si possono ricondurre tali 69 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 consecutivi¹⁹;
8. incongruenze relative al costo del venduto;
9. indicazione di utili spettanti agli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro e assenza del numero e/o la percentuale di lavoro prestato dagli associati;
10. indicazione di spese per la locazione di immobili e omessa indicazione delle relative superfici delle unità locali utilizzate;
11. incongruenze tra i dati indicati nel quadro F – Elementi contabili e quelli corrispondenti dichiarati nel quadro T – Congiuntura economica;
12. incongruenze tra studio di settore presentato e dati strutturali indicati ai fini dell’applicazione degli studi di settore;
13. dichiarazione di esercitare l’attività sotto forma di cooperativa a mutualità prevalente e assenza nel relativo Albo;
14. mancata corrispondenza tra la condizione di pensionato dichiarata nello studio di settore e il modello “Certificazione Unica”(CU)²⁰.

Rispetto alla campagna informativa dello scorso anno sono state individuate, per il 2018, 3 nuove tipologie di anomalia, mentre ne sono state eliminate 4.

Dei nuovi 3 casi, 2 rientrano nel precedente punto 3; l’ulteriore nuovo caso (punto 14.) è relativo ai soggetti che, per il p.i. 2016, non presentano corrispondenza tra la condizione di pensionato dichiarata nel modello studi di settore relativo al periodo d’imposta 2016 e il modello di CU.

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

I contribuenti interessati nel 2018 da una comunicazione di anomalia nei dati degli studi di settore relativa al triennio 2014–2016 sono risultati circa 170.858.

I fac-simile delle 69 tipologie di comunicazione sono pubblicati sul sito internet dell’Agenzia delle Entrate, nella sezione relativa agli studi di settore.

¹⁹ Vengono esclusi dalla selezione, alla luce dei ritorni informativi degli scorsi anni, i soggetti che per il p.i. 2016 hanno indicato nel modello dello studio WG40U il codice attività 68.20.02 – Affitto di aziende ed hanno dichiarato di conseguire ricavi solo da tale tipologia di attività.

²⁰ La selezione è effettuata con riferimento al solo studio di settore WG34U che, per il periodo d’imposta 2016, utilizza l’informazione relativa alla condizione di pensionato ai fini della determinazione dei ricavi di riferimento per l’analisi della congruità.

9.2 MODALITÀ DI COMUNICAZIONE ADOTTATE

La campagna informativa 2018, 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 i soggetti interessati dalle comunicazioni in argomento, che in REDDITI 2017 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 REDDITI 2017 non hanno incaricato l'intermediario a ricevere la comunicazione telematica, è stato inviato un messaggio utilizzando gli indirizzi di Posta Elettronica Certificata²¹, nel quale è evidenziato che la sezione degli studi di settore del cassetto fiscale è stata aggiornata.

10. APPLICAZIONE DEI PARAMETRI

Si richiamano in questa sede le indicazioni operative già diramate per le attività di controllo relative ai periodi di imposta dal 2008 al 2016 (cfr. da ultima la circolare n. 20/E del 2017).

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, e commi 8 e 9 dell'articolo 1 della legge 11 dicembre 2016, n. 232;
- le criticità derivanti dal passaggio da un sistema di determinazione del reddito secondo il criterio della competenza a quello, di recente introduzione (modifica dell'articolo 66 del TUIR), improntato alla cassa

²¹ 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.

per gli esercenti attività di impresa in contabilità semplificata, non sono state del tutto gestite dal decreto ministeriale 24 maggio 2018.

Al riguardo, atteso che il comma 4 dell'art. 9-bis del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50 ha previsto che anche i soggetti tenuti alla compilazione dei modelli per l'applicazione dei parametri devono dichiarare "i dati economici, contabili e strutturali [...] sulla base di quanto previsto dalla relativa documentazione tecnica e metodologica approvata con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze [...] indipendentemente dal regime di determinazione del reddito utilizzato", il decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze 24 maggio 2018 ha statuito che la "documentazione tecnica e metodologica dei parametri [...] è ulteriormente modificata prevedendo, per le imprese minori in regime di contabilità semplificata, l'applicazione degli stessi sulla base dei dati contabili individuati ai sensi dell'articolo 66 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e delle rimanenze di magazzino".

Coerentemente con tali modifiche, le istruzioni del modello per la compilazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri "Esercenti attività di impresa", sono state integrate con le seguenti indicazioni "per l'applicazione dei parametri i contribuenti esercenti attività di impresa in contabilità semplificata oltre ad indicare, nel relativo modello, i dati richiesti sulla base di quanto previsto dall'articolo 66 del TUIR, devono indicare i dati relativi alle esistenze iniziali (P01, P02, P03, P04) e alle rimanenze finali di magazzino (P05, P06, P07, P08)".

Si evidenzia inoltre che, analogamente a come operato per gli studi di settore (vedi precedente paragrafo "6.8 dati complementari per l'evoluzione degli studi"), nel corpo dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri agli esercenti attività d'impresa applicabili al periodo d'imposta 2017 è stata inserita una apposita sezione "ulteriori informazioni imprese in regime di contabilità semplificata", per chiedere dati utili per l'elaborazione degli ISA.

La nuova sezione, composta da quattro righe (da P53 a P56) ha la finalità di valutare gli effetti, in fase di elaborazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, del passaggio da un regime di competenza al regime, improntato alla "cassa", di cui all'articolo 66 del TUIR.

A tal fine, gli esercenti attività di impresa in regime di contabilità semplificata devono indicare:

- nel rigo P53, i componenti reddituali positivi che hanno già concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2016 in applicazione delle regole previste dal regime di "provenienza" e che, quindi, non concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2017, ancorché si siano verificati i presupposti di imponibilità previsti dal regime di "destinazione". Vanno indicati in questo rigo, ad esempio, i

ricavi derivanti da vendita di beni, consegnati nel 2016, il cui corrispettivo è stato incassato nel 2017 o i ricavi derivanti da prestazioni di servizi ultimati nel 2016, con importi incassati nel 2017, che, a norma dell'articolo 109, comma 2, del TUIR, hanno concorso alla determinazione del reddito del periodo di imposta 2016, e che non costituiscono ricavi imponibili nel 2017;

- nel rigo P54, i componenti reddituali positivi, già indicati all'interno delle opportune voci del presente modello, che non hanno concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2016 in applicazione delle regole previste dal regime di "provenienza" e che, quindi, concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2017, ancorché non si siano verificati i presupposti di imponibilità previsti dal regime di "destinazione";
- nel rigo P55, i componenti reddituali negativi che hanno già concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2016 in applicazione delle regole previste dal regime di "provenienza" e che, quindi, non concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2017, ancorché si siano verificati i presupposti di deducibilità previsti dal regime di "destinazione". Va indicato in questo rigo, ad esempio, il costo per l'acquisto di beni di consumo, la cui consegna è avvenuta nel 2016 e il pagamento nel 2017, che ha dato luogo a un costo deducibile nel 2016 (ex articolo 109, comma 2, del TUIR) e che, quindi, non può essere dedotto nel 2017;
- nel rigo P56, i componenti reddituali negativi, già indicati all'interno delle opportune voci del presente modello, che non hanno concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2016 in applicazione delle regole previste dal regime di "provenienza" e che, quindi, concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2017, ancorché non si siano verificati i presupposti di deducibilità previsti dal regime di "destinazione".

Le informazioni dichiarate nei righi da P53 a P56 non hanno effetti ai fini del calcolo dei parametri.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

Firmato digitalmente