

Edizione di martedì 8 maggio 2018

AGEVOLAZIONI

Le agevolazioni fiscali nei contratti di locazione a canone concordato

di **Luca Mambrin**

ACCERTAMENTO

Accesso e gravi indizi: quando si ha destinazione ad uso promiscuo?

di **Angelo Ginex**

AGEVOLAZIONI

Perdita della qualifica di cooperativa a mutualità prevalente

di **Federica Furlani**

IVA

Compensi CTU esclusi dalla disciplina split payment

di **Lucia Recchioni**

ADEMPIMENTI

Studi di settore

di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

Le agevolazioni fiscali nei contratti di locazione a canone concordato

di Luca Mambrin

Al fine di incentivare il mercato delle locazioni [l'articolo 2, comma 3, L. 431/1998](#) ha introdotto nel nostro ordinamento una tipologia di contratto alternativa al classico "4+4": si tratta dei cosiddetti **contratti a "canone convenzionato"** comunemente chiamati "3+2", per i quali la durata prevista è di tre anni prorogabili di altri due.

Tali tipologie contrattuali forniscono, al verificarsi di determinati requisiti, **una serie di agevolazioni fiscali** sia per il locatore che per l'inquilino.

Ai fine di poter godere delle agevolazioni fiscali previste si deve trattare di immobili:

- concessi in locazione a **canone concordato in base agli accordi definiti in sede locale tra le organizzazioni dei proprietari e quelle degli inquilini** (accordi che derivano dalla convenzione nazionale regolata dal [D.M. 16.01.2017](#) che ha sostituito il previgente [D.M. 30.12.2002](#)). Sulla base di tali accordi viene individuato per ciascuna zona un valore minimo e massimo del canone in base ad una serie di parametri quali la tipologia di alloggio, lo stato di manutenzione, gli spazi comuni; le parti poi determinano il **canone** nell'ambito di tali valori;
- **situati in un comune ad alta densità abitativa.**

Il citato [D.M. 16.01.2017](#) ha stabilito, all'[articolo 1, comma 8](#), che *"le parti contrattuali, nella definizione del canone effettivo, possono essere **assistite**, a loro richiesta, dalle **rispettive organizzazioni** della proprietà edilizia e dei conduttori. Gli accordi definiscono, per i **contratti non assistiti**, le modalità di **attestazione**, da eseguirsi, sulla base degli elementi oggettivi dichiarati dalle parti contrattuali a cura e con assunzione di responsabilità, da parte di almeno una organizzazione firmataria dell'accordo, della rispondenza del contenuto economico e normativo del contratto all'accordo stesso, anche con riguardo alle agevolazioni fiscali"*.

Pertanto, come precisato anche nella recente [risoluzione 31/E/2018](#), per i contratti di locazione a canone concordato **"non assistiti"**, l'attestazione rilasciata dalle organizzazioni firmatarie dell'accordo, con la quale viene confermata **la rispondenza del contenuto economico e normativo** del contratto di locazione all'Accordo Territoriale, **esplica effetti anche ai fini del conseguimento delle agevolazioni fiscali.**

Nella citata risoluzione viene quindi confermato che, per i contratti a canone concordato "non

assistiti”, **l’acquisizione dell’attestazione costituisce elemento necessario ai fini del riconoscimento delle agevolazioni** fiscali, quali:

- l’applicazione dell’aliquota ridotta nella misura del **10%**, prevista in caso di opzione della **cedolare secca**
- le agevolazioni previste dall’[articolo 8 L. 431/1998](#) in **materia di Irpef (riduzione del 30% della base imponibile in caso di tassazione ordinaria)** ed **imposta di registro** (calcolata sul **70%** del corrispettivo annuo).

Per individuare gli immobili **situati nei comuni ad alta densità abitativa** si deve far riferimento all’[articolo 1 D.L. 551/1988](#) (convertito dalla **L. 61/1989**); si tratta, in particolare, degli **immobili ubicati nei comuni** di:

- Bari, Bologna, Catania, Firenze, Genova, Milano, Napoli, Palermo, Roma, Torino e Venezia, e nei comuni confinanti con gli stessi;
- negli altri comuni **capoluoghi di provincia**;
- nei comuni, considerati ad alta tensione abitativa, individuati nella **delibera CIPE** del 13 novembre 2003;
- nei comuni della **Campania** e della **Basilicata** colpiti dagli **eventi tellurici** dei primi anni ottanta.

Il medesimo [articolo 8 L. 431/98](#), al comma 4, dispone poi che il CIPE deve provvedere ogni 24 mesi all’aggiornamento dell’elenco dei comuni ad alta densità abitativa; nel caso in cui in seguito all’aggiornamento periodico operato dal CIPE, il comune ove è sito l’immobile **non dovesse rientrare** più nell’elenco di quelli ad alta tensione abitativa, il locatore **non è più ammesso a fruire dell’agevolazione fiscale** prevista ai fini dell’Irpef **sin dall’inizio del periodo d’imposta in cui interviene la delibera del CIPE**.

Tutto quanto sopra premesso, e concentrando quindi l’attenzione sulle già richiamate **agevolazioni**, dobbiamo ricordare che, nel caso di **tassazione ordinaria** il **reddito imponibile del proprietario**, determinato effettuando il confronto tra

- la rendita catastale rivalutata rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso
- ed il reddito effettivo, ovvero **il canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria del 5%** e rapportato alla percentuale di possesso,

viene ulteriormente ridotto del 30%.

Esempio:

Un contribuente possiede un immobile concesso in affitto a **canone convenzionale** per tutto il 2017 ad un **canone annuo** di 4.000 euro. La rendita catastale ammonta a 500 euro; l’importo

rivalutato è di 525 euro.

Il **canone di affitto** al netto della **deduzione forfetaria** del 5% è pari a 3.800 euro.

Il **reddito imponibile** sul quale calcolare la tassazione è pari al **reddito effettivo** (canone annuo di locazione al netto della deduzione forfetaria), in quanto maggiore della rendita catastale rivalutata. Tuttavia, il reddito imponibile **dovrà essere ulteriormente ridotto del 30%** ed ammonterà, quindi, a 2.660 euro.

Se è stata effettuata invece **l'opzione per la cedolare secca**, il reddito imponibile da assoggettare ad imposta sostitutiva del **10%** (aliquota ridotta rispetto a quella ordinaria del 21%) sarà pari al maggiore tra

- la rendita catastale rivalutata rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso
- e il canone di locazione (100% del canone) rapportato alla percentuale di possesso;
non deve essere effettuata l'ulteriore riduzione del 30%.

La possibilità di applicare l'aliquota agevolata del **10%** nel caso di opzione per la **cedolare secca** è stata estesa dal **D.L. 47/2014** ai contratti a canone concordato stipulati **nei Comuni per i quali è stato deliberato lo stato di emergenza** nel cinque anni precedenti l'entrata in vigore della Legge di conversione al decreto (28.05.2014).

Ulteriore agevolazione prevista ai fini delle **imposte indirette**, e solo nel caso di **tassazione ordinaria** (in quanto in caso di opzione per la cedolare secca se ne è esonerati) è infine la **riduzione del 30%** dell'**imposta di registro** dovuta; nel caso in cui il comune dove è ubicato l'immobile fuoriesca da quelli ad alta tensione abitativa, l'agevolazione compete comunque per **tutta la durata del contratto**.



ACCERTAMENTO

Accesso e gravi indizi: quando si ha destinazione ad uso promiscuo?

di Angelo Ginex

In tema di verifiche fiscali, **la destinazione ad uso promiscuo di un locale**, che non subordina l'autorizzazione all'accesso del Procuratore della Repubblica alla presenza di **gravi indizi di violazioni**, **ricorre** non soltanto nell'ipotesi in cui i medesimi ambienti siano contestualmente utilizzati per la vita familiare e per l'attività commerciale o professionale, ma **ogni qualvolta l'agevole possibilità di comunicazione interna consenta il trasferimento di documenti propri di detta attività nei locali abitativi**. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con [ordinanza 28 marzo 2018, n. 7723](#).

La fattispecie prende le mosse dalla pronuncia con cui i giudici di seconde cure avevano respinto il ricorso in appello avverso la sentenza di primo grado che aveva dichiarato **illegittimo** un **avviso di accertamento** avente ad oggetto imposte sui redditi ed Iva, perché **basato su un accesso svolto senza regolare autorizzazione dell'autorità giudiziaria**.

Essi avevano, infatti, reputato corretto quanto affermato dai giudici di prime cure in quanto, secondo il loro ragionamento, la verifica fiscale veniva effettuata nell'**abitazione privata** del contribuente e per l'effetto richiedeva **l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica**, la quale **nulla prevedeva in ordine alla sussistenza dei gravi indizi** di violazione delle norme tributarie.

Essi inoltre, sulla scorta di quanto prodotto dal contribuente, ritenevano **insussistente la natura promiscua dell'edificio** presso il quale era stato operato l'accesso, dacché **il piano terra risultava adibito ad attività di pubblico esercizio e il primo piano a residenza familiare del contribuente**.

L'Amministrazione finanziaria proponeva ricorso per cassazione per violazione dell'[articolo 52 D.P.R. 633/1972](#), sull'assunto che il giudice di merito, nell'emanare il proprio provvedimento, avesse **errato** nell'annullare l'avviso di accertamento, **essendosi l'accesso esteso all'abitazione privata del contribuente in assenza dei gravi indizi** richiesti dalla norma.

I Supremi giudici, accogliendo il ricorso, hanno colto l'occasione per chiarire nuovamente le ipotesi in cui è ravvisabile una **destinazione ad uso promiscuo** dell'edificio oggetto di accesso.

Detta caratteristica sussiste non solo quando **i locali sono contemporaneamente utilizzati per svolgere l'attività commerciale o professionale e la vita familiare**, ma anche quando la

possibilità di comunicazione interna tra gli ambienti di detti locali sia tanto agevole da consentire il trasferimento di documenti propri dell'attività commerciale o professionale nella dimora familiare, così come già precisato dalla Suprema Corte con [sentenza n. 28068/2013](#).

Questo vale tanto per gli **accertamenti in materia di Iva**, come previsto dall'[articolo 52 D.P.R. 633/1972](#), quanto in materia di **imposte sui redditi**, ex [articolo 33 D.P.R. 600/1973](#), il quale rinvia proprio alla norma suindicata.

Nel caso di specie, invece, il giudice d'appello ha ritenuto **autonomi** i locali dell'edificio, non tenendo conto della situazione accertata dall'Amministrazione finanziaria durante l'accesso, secondo cui **il locale dove si svolgeva l'attività commerciale e quello abitativo erano internamente comunicanti**.

Inoltre, pur ritenendo sussistente la natura privata dell'abitazione, lo stesso non ha esaurientemente giustificato l'applicazione della disciplina prevista per quest'ultima, in luogo di quella prevista per i locali destinati anche all'esercizio di attività commerciali o professionali.

Dunque, ex [articolo 52, comma 1, D.P.R. 633/1972](#) **l'accesso a locali adibiti ad attività commerciali o professionali e ad abitazione privata**, pur necessitando dell'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, **non richiede anche la presenza di gravi indizi di violazione delle norme tributarie**. Il secondo comma, infatti, fa salva la presenza di detti indizi soltanto nel caso in cui l'accesso debba essere compiuto nella **dimora privata del contribuente**.

Da ultimo, si rileva che la fattispecie *de qua* è stata trattata anche dalla **Guardia di Finanza** nella nota [Circolare 1/2018](#), ove essa sostiene quanto già esposto dalla Corte di Cassazione con [sentenza n. 6232/2015](#), e cioè che la destinazione ad uso promiscuo sussiste anche quando l'**agevole comunicazione** tra gli ambienti dell'edificio permette il trasferimento dei documenti dell'attività commerciale o professionale nei locali adibiti alla vita familiare, **consentendo di detenerli nelle stanze utilizzate per il sonno o per i pasti e di utilizzarli all'occorrenza**.

Seminario di specializzazione

IL BILANCIO D'ESERCIZIO DOPO LA RIFORMA

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

Perdita della qualifica di cooperativa a mutualità prevalente

di **Federica Furlani**

La chiusura del bilancio 2017 per le **cooperative a mutualità prevalente** è anche il momento in cui verificare l'eventuale **perdita di detta qualifica**, con la conseguente impossibilità di fruire dei **benefici fiscali** connessi.

Ai sensi dell'[articolo 2545-octies, comma 1, cod. civ.](#) la perdita si concretizza quando, **per due esercizi consecutivi**, non sia rispettata la condizione di prevalenza di cui all'[articolo 2513 cod. civ.](#), ovvero quando siano modificate le previsioni statutarie di cui all'[articolo 2514 cod. civ.](#)

Ricordiamo che sono **società cooperative a mutualità prevalente**, con obbligo di iscrizione in apposito **Albo** presso cui depositare il bilancio annualmente, in ragione del tipo di scambio mutualistico, quelle che:

- **svolgono la loro attività prevalentemente in favore dei soci, consumatori o utenti di beni o servizi.** Tale condizione di prevalenza si realizza se i **ricavi** dalle vendite dei beni e dalle prestazioni di servizi **verso i soci** sono **superiori al 50% del totale dei ricavi** delle vendite e delle prestazioni ai sensi dell'[articolo 2425, comma 1](#), punto A)1;
- **si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, delle prestazioni lavorative dei soci**, ovvero il costo del lavoro dei soci è superiore al 50% del totale del costo del lavoro di cui all'[articolo 2425, comma 1](#), punto B)9, computate le altre forme di lavoro inerenti lo scopo mutualistico;
- **si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, degli apporti di beni o servizi da parte dei soci**, ovvero il costo della produzione per servizi ricevuti dai soci ovvero per beni conferiti dai soci è rispettivamente superiore al 50% del totale dei costi dei servizi di cui all'[articolo 2425, comma 1](#), punto B)7, ovvero al costo delle merci o materie prime acquistate o conferite, di cui all'[articolo 2425, comma 1](#), punto B)6.

Nell'ipotesi in cui si realizzino contestualmente più tipi di scambio mutualistico, la **condizione di prevalenza** è documentata facendo riferimento alla media ponderata delle percentuali di cui ai punti precedenti.

Nelle caso di **cooperative agricole** la condizione di prevalenza sussiste quando la quantità o il valore dei prodotti conferiti dai soci è superiore al 50% della quantità o del valore totale dei prodotti.

Va quindi verificato, dopo la chiusura dell'esercizio 2017, il rispetto dei suddetti parametri per le annualità 2016 e 2017: nell'ipotesi in cui la prevalenza non sia stata conseguita in entrambi gli anni, già a decorrere dal 2017 viene meno la possibilità di fruire della **agevolazioni fiscali** previste per le **cooperative a mutualità prevalente**.

La [circolare del Ministero delle Attività produttive 648/2006](#) ha infatti precisato che *la maggiore **imposizione fiscale** dovrà essere quantificata già per il secondo anno di imposta e dovrà essere inserita in **bilancio**.*

La **perdita** del requisito di **mutualità prevalente** può essere determinata anche dalla **modifica delle clausole** che, a norma dell'[articolo 2514 cod. civ.](#), devono essere previste negli statuti delle suddette cooperative, ovvero:

- il **divieto di distribuire i dividendi** in misura superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo, rispetto al capitale effettivamente versato;
- il **divieto di remunerare gli strumenti finanziari** offerti in sottoscrizione ai soci cooperatori in misura superiore a due punti rispetto al limite massimo previsto per i dividendi;
- il **divieto di distribuire le riserve** fra i soci cooperatori;
- l'**obbligo di devoluzione**, in caso di scioglimento della società, dell'intero patrimonio sociale, dedotto soltanto il capitale sociale e i dividendi eventualmente maturati, ai **fondi mutualistici** per la promozione e lo sviluppo della cooperazione.

Nei casi di perdita del requisito di mutualità prevalente per **modifica delle previsioni statutarie**, gli **amministratori**, sentito il parere dell'eventuale revisore esterno, devono redigere un **apposito bilancio**, che deve essere verificato senza rilievi da una **società di revisione** e deve essere notificato entro sessanta giorni dalla approvazione al **Ministero delle attività produttive**, al fine di determinare il valore effettivo dell'attivo patrimoniale da imputare alle **riserve indivisibili**.

Le medesime formalità devono essere seguite anche nel caso di **perdita del requisito** da parte di una **cooperativa** che abbia emesso **strumenti finanziari**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

**COOPERATIVE DI PRODUZIONE E LAVORO:
CASI PRATICI PER LA CORRETTA GESTIONE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Compensi CTU esclusi dalla disciplina split payment

di **Lucia Recchioni**

Nuovi chiarimenti in materia di **split payment** sono stati forniti dall'Agenzia delle entrate con la [circolare 9/E/2018](#) di ieri, 7 maggio.

Ricordiamo, a tal proposito, che dal **1° gennaio** di quest'anno, il meccanismo dello **split payment** è stato esteso alle operazioni effettuate nei confronti:

- degli **enti pubblici economici**, regionali e locali, comprese le **aziende speciali** e le **aziende pubbliche di servizi alla persona**;
- delle **fondazioni partecipate** da qualsiasi tipo di **pubblica amministrazione** per una percentuale complessiva del **fondo di dotazione** non inferiore al **70%**;
- delle **società controllate** direttamente o indirettamente dagli enti sopra elencati e dalle società soggette allo **split payment**;
- delle **società partecipate** per una quota non inferiore al **70%** da **amministrazioni pubbliche** e da enti e società soggette alla **scissione dei pagamenti**.

Al fine di poter correttamente individuare i soggetti interessati dalla disciplina in esame è tuttavia **sempre necessario** far riferimento agli **elenchi pubblicati online** dal ministero dell'Economia e delle finanze: l'inclusione della società nei suddetti elenchi, infatti, come chiarito dalla [circolare AdE 27/E/2017](#) e confermato dal **comunicato** del **Mef** dello scorso **7 febbraio**, ha **effetto costitutivo**.

Pertanto, la disciplina dello **split payment** ha effetto dalla **data di effettiva inclusione** del soggetto nell'elenco; **prima dell'inclusione**, invece, il soggetto **non potrà considerarsi riconducibile nell'ambito soggettivo della disciplina della scissione dei pagamenti**, indipendentemente dalle sue caratteristiche.

La [circolare 9/E/2018](#), considerato quindi il più esteso ambito applicativo, analizza, nel dettaglio, le nuove categorie di soggetti interessati, soffermandosi poi su due **casi particolari**:

- l'applicazione della disciplina della scissione dei pagamenti alle società le cui quote sono detenute da una **società fiduciaria**,
- le modalità di liquidazione dei compensi dovuti ai **consulenti tecnici d'ufficio**, cd. CTU, che operano su incarico e come ausiliari dell'**Autorità Giudiziaria**.

Con riferimento a quest'ultima fattispecie la circolare richiama la giurisprudenza della **Corte di Cassazione**, secondo la quale *"in ragione della finalità propria della **consulenza** di aiutare il*

*giudice nella valutazione degli elementi che comportino specifiche competenze, la prestazione dell'ausiliare deve ritenersi **resa nell'interesse generale della giustizia e, correlativamente nell'interesse comune delle parti***” (Cass. n. 1023/2013).

Secondo tale giurisprudenza, pertanto, “È noto che l'attività del consulente tecnico di ufficio è finalizzata alla realizzazione del **superiore interesse della giustizia**” (Cass. n. 1023/2013), sicché “il relativo **compenso è posto solidalmente a carico di tutte le parti, restando solo i rapporti interni tra queste regolati dal principio della soccombenza**” ([Cass. n. 23522/2014](#)).

Con riguardo ai compensi e onorari relativi alle prestazioni rese dal CTU, l'Agenzia delle entrate ritiene pertanto che **titolare passivo** del rapporto di debito sia la **parte** esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico.

L'**Amministrazione della giustizia**, invece, riveste esclusivamente la qualifica di **committente non esecutrice del pagamento**.

In considerazione di tutto quanto appena esposto, il **CTU**, quindi,:

- dovrà **emettere fattura nei confronti dell'Amministrazione della giustizia**,
- dovrà tuttavia evidenziare che il pagamento avverrà con **denaro fornito dalla parte individuata dal provvedimento del Giudice** (o dalle parti).

La **pubblica amministrazione** (Amministrazione della Giustizia), dal canto suo, **pur essendo destinataria della fattura non effettuerà alcun pagamento: deve quindi escludersi l'applicabilità della disciplina della scissione dei pagamenti**.

D'altra parte, la mancata esclusione della fattispecie in esame comporterebbe l'onere, per il soggetto debitore, di versare al CTU soltanto l'imponibile mentre l'**iva relativa alla prestazione** dovrebbe essere **riversata all'Amministrazione della Giustizia** affinché quest'ultima, a sua volta, **versi tale importo all'Erario**, nell'ambito della scissione dei pagamenti: un **doppio versamento**, questo, che, secondo l'Agenzia delle entrate, giustifica pienamente la **semplificazione** introdotta.

La **circolare** in esame, tuttavia, non si concentra solo su questi casi particolari, prevedendo anche una più **generale** ipotesi di **esclusione dalle sanzioni**.

Viene infatti chiarito che, in considerazione delle obiettive condizioni di incertezza che hanno accompagnato le novità introdotte dal **1° gennaio 2018** in materia di **split payment**, sono fatti salvi, con conseguente mancata applicazione di **sanzioni**, eventuali **comportamenti difformi** adottati dai contribuenti **prima** dell'emanazione della circolare (ovvero prima del **7.05.2018**), sempre che non sia stato arrecato **danno all'Erario** con il **mancato assolvimento dell'imposta dovuta**.

Seminario di specializzazione

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW 2018

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ADEMPIMENTI

Studi di settore

di **EVOLUTION**



L'Agenzia delle Entrate approva annualmente, oltre ai modelli dichiarativi da utilizzare ai fini della determinazione delle imposte sui redditi da versare a cura del contribuente relativamente a ciascun periodo d'imposta, anche gli "studi di settore". Gli studi di settore (articolo 62-bis D.L. 331/1993) rappresentano uno strumento attraverso il quale è possibile stimare i ricavi o i compensi che possono essere attribuiti al contribuente in base ad elaborazioni che tengono conto di: analisi economiche; tecniche statistico-matematiche; relazioni esistenti tra le variabili strutturali e contabili delle imprese e dei lavoratori autonomi con riferimento al settore economico di appartenenza, ai processi produttivi utilizzati, all'organizzazione, ai prodotti e servizi oggetto dell'attività, alla localizzazione geografica e agli altri elementi significativi. Tale strumento, oltre ad essere utilizzato dall'Amministrazione Finanziaria come base di partenza per l'implementazione di una procedura accertativa è utile al contribuente per verificare, in fase dichiarativa, il suo posizionamento rispetto alla congruità e alla coerenza.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Dichiarativi", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo è finalizzato a comprendere la disciplina degli studi di settore e la relativa finalità.

Gli studi di settore sono stati introdotti per la prima volta dall'[articolo 62-bis del D.L. 331/1993](#) con la dichiarata **finalità** di **rendere più efficace l'azione accertatrice** e di consentire una più articolata determinazione dei coefficienti presuntivi di cui all'[articolo 11 D.L. 69/1989](#).

Si tratta di modelli matematici che, attraverso complesse analisi econometriche e statistiche, consentono di **individuare l'ammontare dei ricavi o compensi attribuibili al contribuente** che svolga determinate attività.

L'assoggettamento **all'obbligo di compilare lo studio di settore viene meno** in

presenza di:

- **cause di inapplicabilità:** condizioni ostative che originano da determinate peculiarità dell'attività svolta e che la collocano al di fuori del modello assunto a riferimento durante la costruzione dello studio di settore;
- **cause di esclusione:** circostanze particolari che, influenzando sull'attività svolta, escludono l'applicazione dello studio di settore per un determinato periodo d'imposta.

L'inapplicabilità dello studio di settore o la presenza di una causa di esclusione devono venire comunicate dal contribuente attraverso la compilazione di specifici righi del modello REDDITI.

Per quanto concerne le **modalità di calcolo dell'ammontare dei ricavi** (o compensi) **stimati**, lo studio si basa su quattro distinte analisi:

- analisi discriminante, volta ad assegnare con precisione il contribuente al sottogruppo omogeneo (cd. cluster) che presenta caratteristiche analoghe a quelle proprie dell'attività da lui esercitata. Ad esempio, i soggetti che svolgono attività di "ristorazione con somministrazione" (cod. att. 56.10.11) dovranno compilare lo studio di settore WG36U; sulla base delle effettive modalità di svolgimento dell'attività, verranno poi ricompresi in uno dei 26 cluster previsti dallo studio tra i quali, ad esempio, pizzerie con bar, ristoranti di piccole dimensioni, birrerie con cucina, enoteche con cucina, ecc.;
- analisi della coerenza, pur non incidendo sulla funzione di calcolo dei ricavi, valuta la conformità del comportamento posto in essere dal contribuente rispetto a quello tenuto dai soggetti del suo stesso cluster. Uno studio con esito di non coerenza segnala, pertanto, una situazione di anomalia che gli uffici potrebbero valorizzare in fase di controllo;
- analisi della normalità economica, a differenza della precedente, può influenzare la determinazione dei ricavi da imputare al contribuente. Gli indicatori di normalità variano da studio a studio e operano un confronto interno tra i dati dichiarati dal soggetto (ad esempio, ammontare dei costi residuali rispetto all'ammontare dei ricavi dichiarati), evidenziando eventuali situazioni di anomalia. Il contribuente ha, in ogni caso, la possibilità di disapplicare gli indici in parola, motivando adeguatamente nell'apposita sezione dello studio;
- analisi della congruità, infine, consente di calcolare, per ciascun gruppo omogeneo, il ricavo (o compenso) di cluster. La media dei ricavi, ponderata con le relative probabilità di appartenenza individuate per il contribuente in relazione a ciascun cluster, costituisce il ricavo (o compenso) stimato dallo studio di settore.

Il risultato dello studio, ottenuto attraverso l'effettuazione delle analisi sopra descritte, può essere modificato a seguito dell'intervento dei cd. correttivi anticrisi, ovvero sia aggiustamenti della funzione di ricavo, che tengono conto della particolare congiuntura economica sfavorevole venutasi a creare in un dato periodo storico.

Al fine di garantire nel tempo la **capacità di rappresentare correttamente la situazione economica** di riferimento, gli studi di settore **sono soggetti ad una revisione periodica al massimo ogni tre anni dalla loro entrata in vigore** ovvero dall'ultima revisione, così come previsto dall'[articolo 10-bis L. 146/1998](#).

Gli studi di settore, in linea generale, **sono applicati agli esercenti attività d'impresa o di lavoro autonomo** che svolgono, come "attività prevalente", una o più delle attività per la quale risulta approvato un apposito studio di settore e che non presentano una causa di esclusione o di inapplicabilità.

Sono **esclusi** dall'applicazione degli studi di settore i contribuenti:

- con inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
- che hanno cessato l'attività nel corso del periodo d'imposta, sul punto è opportuno precisare che il periodo che precede l'inizio della liquidazione è considerato periodo di cessazione dell'attività;
- con un ammontare di ricavi o compensi dichiarati superiore a 5.164.569 euro (dal calcolo sono esclusi i corrispettivi delle cessioni di azioni o quote di partecipazioni, delle cessioni di strumenti finanziari simili alle azioni, delle cessioni di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa ([articolo 85, comma 1 lettere c\), d\) ed e\) del Tuir](#));
- che si trovano in un periodo di non normale svolgimento dell'attività;
- che determinano il reddito con criteri "forfetari";
- che esercitano l'attività di incaricati alle vendite a domicilio;
- con categoria reddituale diversa da quella per la quale è stato approvato lo studio;
- che applicano il regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori in mobilità e il regime forfetario agevolato;
- che presentano le cause di inapplicabilità indicate nel decreto di approvazione dello specifico studio di settore

Il modello degli studi di settore **è parte integrante del Modello REDDITI**, di conseguenza segue gli **stessi termini e modalità di presentazione** previsti per quest'ultimo.

I soggetti passivi dovranno presentare la dichiarazione **esclusivamente per via telematica** entro:

- l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i soggetti passivi IRES;
- il 31 ottobre 2018 per le persone fisiche, società di persone ed associazioni equiparate (tale scadenza originariamente prevista per il 30 settembre, è stata prorogata

dall'[articolo 1 comma 932 Legge 205/2017](#)).

L'invio telematico può essere effettuato:

- **direttamente:**
- tramite Entratel: dai soggetti che trasmettono il modello 770 con più di 20 certificazioni;
- tramite Fisconline: dai soggetti che non trasmettono il modello 770 o lo trasmettono con non più di venti certificazioni;
- **tramite intermediario abilitato:** individuato ai sensi dell'[articolo 3, comma 3, D.P.R. 322/1998](#).

L'**intermediario** che trasmette la dichiarazione deve:

- rilasciare, contestualmente alla consegna da parte del dichiarante, l'impegno a presentare per via telematica all'Agenzia delle Entrate, precisando se la dichiarazione gli è stata consegnata già compilata o verrà predisposta dall'intermediario;
- rilasciare, entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione della dichiarazione, l'originale della dichiarazione, debitamente sottoscritta dal contribuente, unitamente a copia della ricevuta dell'Agenzia delle Entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento;
- conservare copia delle dichiarazioni trasmesse, anche avvalendosi di supporti informatici, per lo stesso periodo previsto dall'[articolo 43, D.P.R. 600/1973](#).



The banner features the Euroconference Evolution logo on the left, which includes a stylized 'ec' and the word 'EVOLUTION Euroconference'. The background shows a network of nodes and lines, and a laptop keyboard is visible on the right. The text in the center reads: 'Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi, calde come il tuo primo caffè. Aggiornamenti, approfondimenti e operatività, in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.' At the bottom, a dark grey bar contains the text 'richiedi la prova gratuita per 15 giorni >'.

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >