

Normativa e prassi

Più ampia la platea dei soggetti ammessi al regime premiale 2015

Un significativo strumento di compliance: la disciplina di favore è a vantaggio dei contribuenti che dichiarano, anche per adeguamento, ricavi o compensi in linea con gli studi di settore



Publicato il [provvedimento 13 aprile 2016](#) che regola l'accesso al regime premiale previsto dall'articolo 10 del DI 201/2011, la disposizione con la quale il decreto "salva Italia" ha rivisto, con riferimento alle dichiarazioni relative all'annualità 2011 e a quelle successive, le limitazioni per l'accertamento dei soggetti con ricavi e compensi congrui, introducendo uno specifico regime premiale applicabile ai contribuenti soggetti al regime di accertamento basato sulle risultanze degli studi di settore.

La disciplina del regime premiale

La disciplina di favore trova applicazione nei confronti dei contribuenti soggetti al regime di accertamento basato sugli studi di settore che dichiarano, anche per effetto dell'adeguamento, ricavi o compensi almeno pari all'ammontare ritenuto congruo risultante dall'applicazione degli studi e che abbiano regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli stessi, indicando fedelmente tutti i dati previsti, e la cui posizione, sulla base di tali dati, risulti coerente con gli specifici indicatori previsti dai decreti di approvazione dello studio di settore o degli studi di settore applicabili.

Per tali soggetti sono preclusi gli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del Dpr 600/1973, e all'articolo 54, secondo comma, ultimo periodo, del Dpr 633/1972. Sono inoltre ridotti di un anno i termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'articolo 43, primo comma, del Dpr 600/1973, e dall'articolo 57, primo comma, del Dpr 633/1972.

Per i contribuenti "virtuosi", inoltre, la determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'articolo 38 del Dpr 600/1973 è ammessa a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un terzo quello dichiarato (anziché un quinto).

L'accesso al regime non è riconosciuto in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal Dlgs 74/2000.

La norma prevede che, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, sentite le associazioni di categoria, possano essere differenziati i termini di accesso alla disciplina premiale, tenuto conto del tipo di attività svolta dal contribuente, e dettate le relative disposizioni

di attuazione.

Nei confronti dei soggetti per i quali non si rendono applicabili le limitazioni all'accertamento, invece, la norma prevede l'effettuazione di specifici piani di controllo da parte dell'Agenzia, articolati su tutto il territorio in modo proporzionato alla numerosità dei contribuenti interessati e basati su specifiche analisi del rischio di evasione che tengono anche conto delle informazioni presenti nell'apposita sezione dell'Anagrafe tributaria contenente le comunicazioni dagli operatori finanziari. Nei confronti dei soggetti non coerenti, oltre che non congrui, i controlli sono svolti prioritariamente con l'utilizzo delle indagini finanziarie di cui ai poteri istruttori previsti dalle disposizioni in materia di accertamento delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto.

Il provvedimento del 12 luglio 2012 ha dettato le disposizioni attuative del regime, cui accedono i contribuenti soggetti al regime di accertamento basato sulle risultanze degli studi di settore che nel periodo di imposta di riferimento risultano congrui e coerenti agli specifici indicatori previsti dai decreti di approvazione degli studi di settore. Al riguardo, è necessario che:

- la coerenza sussista per tutti gli indicatori di coerenza economica e di normalità economica previsti dallo studio di settore applicabile
- nel caso in cui il contribuente consegua redditi di impresa e di lavoro autonomo, l'assoggettabilità al regime di accertamento basato sulle risultanze degli studi di settore sussista per entrambe le categorie reddituali
- nel caso in cui il contribuente applichi due diversi studi di settore, la congruità e la coerenza sussista per entrambi gli studi.

La circolare 28/2015 ha fornito alcuni chiarimenti in merito agli obblighi di comunicazione dei dati e regime premiale. Il comma 10, lettera a), dell'articolo 10 del DI 201/2011, infatti, dispone che il regime premiale, previsto per i soggetti congrui, coerenti e normali alle risultanze degli studi di settore, si applichi a condizione che il contribuente abbia regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, indicando fedelmente tutti i dati previsti. In linea con quanto previsto nel provvedimento del 12 luglio 2012, è stato chiarito che l'infedele compilazione di uno dei campi previsti nella modulistica degli studi di settore che abbia riflessi sull'assegnazione ai *cluster*, la stima di congruità o il posizionamento degli indicatori di coerenza e normalità comporta la decadenza dai benefici premiali; ciò, a prescindere se la sostituzione dei dati infedeli con quelli veritieri comporti una situazione di non congruità o di non coerenza agli indicatori, per il solo fatto che non è stata verificata una condizione che la legge ha posto come necessaria al fine di poter fruire di tali benefici, e cioè il rispetto degli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, con l'indicazione fedele di tutti i dati previsti.

Ai fini della decadenza, è quindi esclusa la rilevanza delle informazioni, contenute nella modulistica degli studi di settore, che non partecipano all'assegnazione ai *cluster*, alla stima di congruità e al calcolo degli indicatori di coerenza economica e di normalità economica; allo stesso modo, l'errata compilazione dei dati contenuti nei quadri Z, previsti per la fase di evoluzione degli studi di settore, con funzione di questionario, non comporta quindi la perdita dei benefici premiali previsti dal regime.

L'evoluzione del regime

L'articolo 10, comma 12, del DI 201/2011, dispone che possono essere differenziati i termini di accesso alla disciplina premiale, tenuto conto del tipo di attività svolta dal contribuente.

Con provvedimenti di cadenza annuale, quindi, l’Agenzia disciplina l’accesso al regime premiale, tenuto anche conto dell’esigenza di garantire l’applicazione del regime ai contribuenti che dichiarano fedelmente i dati degli studi di settore: la disciplina di accesso interessa quindi quegli studi che, alla capacità di cogliere compiutamente l’attività esercitata uniscono quella di cogliere l’omessa o parziale certificazione dei corrispettivi e, comunque, l’indicazione infedele dei dati.

Con il provvedimento 12 luglio 2012 sono state fornite le disposizioni attuative del regime premiale nonché, in via sperimentale, la disciplina di accesso, per il solo periodo di imposta 2011, per 55 studi di settore, individuati dallo stesso provvedimento tra quelli che prevedono:

- o almeno quattro delle seguenti tipologie di indicatori di coerenza economica:- efficienza e produttività del fattore lavoro
 - efficienza e produttività del fattore capitale
 - efficienza di gestione delle scorte
 - redditività
 - struttura
- o tre tipologie tra quelle in precedenza riportate e appartenenza a un macrosettore a basso rischio di evasione, così come individuati sulla base delle risultanze della relazione finale sulle attività del gruppo di lavoro “Economia non osservata e flussi finanziari”, istituito dal Mef in vista della riforma fiscale e che ha operato nella prima metà del 2011.

A partire dal periodo d’imposta 2012, sono stati introdotti nuovi indicatori di coerenza economica, sia di tipo generale che specifico, permettendo una maggiore capacità degli studi di settore interessati di cogliere anomalie dichiarative.

Per lo stesso periodo d’imposta 2012, la disciplina di accesso al regime premiale è stata fornita, sempre in via sperimentale, con provvedimento 5 luglio 2013 e ha riguardato 90 studi.

I criteri di accesso sono gli stessi individuati per il 2011, cui se ne è aggiunto uno ulteriore: possono infatti accedere al regime premiale i contribuenti che applicano gli studi di settore per i quali risultano approvati indicatori di coerenza economica riferibili a sole tre diverse tipologie tra quelle elencate nel primo punto elenco, ma che contemporaneamente prevedono l’indicatore “Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti”.

Con riguardo ai successivi periodi d’imposta, si è ulteriormente incrementato il numero degli studi che permettono l’accesso al regime premiale: 116 per il 2013 (individuati con provvedimento del 25 giugno 2014) e 157 per il 2014 (individuati con provvedimento 9 giugno 2015). In riferimento a quest’ultimo periodo d’imposta, rispetto alle precedenti annualità non risulta più presente il criterio fondato sull’appartenenza a un macrosettore a basso rischio di evasione.

Il premiale quale strumento di compliance

Lo scorso 16 marzo sono state presentate alle associazioni di categoria e agli ordini professionali le analisi relative all’applicazione, per il periodo d’imposta 2014, degli studi di settore interessati dal regime premiale.

Dalla documentazione fornita dall’Agenzia, così come da quella predisposta dalla Sose (la società incaricata della costruzione, realizzazione e aggiornamento degli studi di settore), emerge come il regime premiale si stia rivelando un significativo strumento di *compliance*.

Per quanto dal 2011 al 2014 sia diminuita la percentuale dei soggetti congrui, normali e coerenti

(naturali o per adeguamento) tra quelli che presentano un modello sds relativo a una attività per la quale è previsto l'accesso al premiale, in valore assoluto il numero di tali contribuenti è salito da circa 200mila a oltre mezzo milione. Il dato più significativo è che, rispetto ai contribuenti cui si applica lo stesso studio di settore, tali soggetti dichiarano ricavi pari a circa il doppio e, soprattutto, redditi più che raddoppiati. Mentre i ricavi, infatti, registrano in entrambi i casi una flessione, i redditi dichiarati dal 2011 al 2014 sono diminuiti per la generalità dei contribuenti, mentre hanno registrato un incremento per quelli congrui, normali e coerenti, passando da 49mila a 51mila euro.

Tale tendenza caratterizza tutti i comparti e in particolare, all'interno di questi, tutti gli studi relativi a una attività per la quale è previsto l'accesso al premiale; ciò trova conferma anche nelle analisi statistiche dei dati dichiarativi relativi ai periodi d'imposta 2013 e 2014 svolte dalla Sose.

Dall'analisi emerge un effetto positivo e significativo dell'introduzione del provvedimento relativo al regime premiale sia sui ricavi che sui redditi dichiarati.

Infatti, per i contribuenti che nel 2014 sono entrati nel regime premiale (sia quelli rientranti negli studi di settore già ammessi al premiale per il 2013 sia quelli ammessi solo dal 2014), l'analisi ha stimato un incremento medio per impresa beneficiaria dei ricavi e dei redditi dichiarati, rispetto alla variazione in termini di ricavi e redditi dichiarati che si sarebbe verificata in assenza di norma, che porta a stimare che, complessivamente, il regime premiale dovrebbe aver determinato per il periodo d'imposta 2014 un incremento di oltre 3,97 miliardi di euro di ricavi dichiarati e di quasi 1,95 miliardi di euro di redditi.

Il regime premiale per il 2015

Il provvedimento odierno prevede la possibilità di accesso al regime premiale per 159 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).

Come per il 2014, anche per il 2015 gli studi di settore per i quali è possibile l'accesso al regime premiale sono stati individuati tra quelli per i quali risultano approvati:

- gli indicatori di coerenza economica riferibili ad almeno quattro diverse tipologie tra quelle già individuate per le precedenti annualità, comunque indicate nell'allegato n. 2 al provvedimento
- indicatori di coerenza economica riferibili a tre diverse tipologie tra quelle indicate nell'allegato n. 2 al provvedimento e che, contemporaneamente, prevedono l'indicatore "Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti".

Nel provvedimento, l'individuazione degli studi di settore con le caratteristiche di cui al secondo punto è stata effettuata escludendo quelli che risultano soddisfare il criterio di cui al primo punto. Lo studio di settore WG96U è indicato invece sia tra gli studi che presentano le caratteristiche di cui al primo punto sia, con riferimento ai casi in cui non risultano applicabili gli indicatori di coerenza "Resa dei consumi di acqua", "Resa dei consumi di energia elettrica" o "Ricavo per posto auto", tra quelli che risultano soddisfare il criterio di cui alla lettera b).

Rodolfo Caminiti

pubblicato Mercoledì 13 Aprile 2016
