Combinazione tra congruità, coerenza e normalità nei nuovi studi evoluti e integrati

di Fabio Carrirolo

Pubblicato il 19 Maggio 2011

presentiamo un'imperdibile ed approfondita analisi sui meccanismi che regolano gli studi di settore, con particolare attenzione a: indici di normalità economica e correttivi per la crisi economica

Aspetti generali

Gli studi di settore rappresentano ormai uno strumento ordinario per effettuare il confronto tra i risultati economici «presumibili» in base ai fattori produttivi e quelli dichiarati, sia nell'ottica della programmazione e selezione dei controlli, sia ai fini di rafforzamento dell'accertamento.

Essi devono tuttavia essere intesi non come strumenti di predeterminazione dei ricavi (e indirettamente anche dei redditi), bensì – secondo quanto è stato chiarito dalle SS.UU. della Cassazione nella sentenza n. 26635 del 18.12.2009, peraltro coerente con le indicazioni della stesa Agenzia delle Entrate – come «elaborazioni statistiche» *«… il cui frutto è una ipotesi probabilistica, che, per quanto seriamente approssimata, può solo costituire una presunzione semplice».*

Per tale motivo, i «segnali» da essi emergenti devono essere corretti in sede di contraddittorio con l'ufficio.

Inoltre, la rappresentazione «disegnata» dagli studi potrebbe rivelarsi non realistica in presenza di fasi alterne dell'economia nazionale o locale: per tale motivo, perché i dati siano sempre collegati alla realtà, è stato concepito e attuato un sistema di revisione ed evoluzione degli strumenti in grado di «tarare» meglio, anno per anno, l'incrocio tra congruità, coerenza e normalità economica.

Congruità, coerenza e normalità economica: i chiarimenti dell'agenzia

Le nozioni di congruità, coerenza e normalità economica sono state sintetizzate nelle precisazioni pubblicate il 23.7.2007 sul sito *internet* istituzionale dell'Agenzia delle Entrate («Guida agli studi di settore»).

Ciascuno degli aspetti indicati è autonomamente considerato dal *software*, sicché si può avere la non congruità (con o senza applicazione degli INE) accompagnata dalla coerenza e, viceversa, l'incoerenza unita alla congruità (è anche possibile, ovviamente, la non congruità accompagnata dalla non coerenza).

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

L'analisi della congruità

L'**ANALISI DELLA CONGRUITÀ** è condotta, sulla base dei soli dati dichiarati dal contribuente, individuando una specifica funzione di ricavo per ciascuno dei *cluster* definiti dallo studio di settore e, tramite essa, si determinano i livelli minimi e puntuali di ricavi o compensi attribuiti dal software alla specifica attività svolta. Innanzi tutto, allora, GERICO attesta se i ricavi o i compensi dichiarati sono «congrui», cioè in linea con le stime elaborate dal *software* rispetto al valore puntuale da congruità calcolato per lo specifico contribuente.
Se i ricavi o i compensi dichiarati sono inferiori alle stime dello studio, GERICO visualizza una serie di informazioni relative all'analisi della congruità.
L'adeguamento spontaneo dei contribuenti può essere effettuato sulla base del valore di riferimento puntuale, ovvero anche, in presenza di adeguati motivi (che il contribuente accorto dovrebbe aver cura di documentare e comprovare in caso di controllo), a valori inferiori, purché all'interno del c.d. «intervallo di confidenza» ammesso dallo studio di settore.
Se neppure il valore minimo è ritenuto corrispondere al reale risultato economico dell'attività, evidentemente, è saggio dichiarare il valore reale, e a maggior ragione ci si dovrà in tale ipotesi dotare di adeguati riscontri probatori (da utilizzare nell'ambito delle procedure di accertamento con adesione, ovvero in sede di contenzioso tributario).
E' opportuno a tela riguardo rammentare che:

- **il VALORE PUNTUALE è il valore più probabile stimato da GERICO;**
- **l'INTERVALLO di CONFIDENZA è il divario tra il valore minimo e quello massimo stimati da GERICO.**

L'analisi della normalità economica

Per effetto delle modifiche apportate dal decreto del 4.7.2007 al precedente decreto del 20.3.2007, gli accertamenti basati sugli studi di settore non possono essere effettuati se i contribuenti hanno dichiarato, anche per effetto dell'adeguamento in dichiarazione, ricavi o compensi in misura non inferiore al maggiore tra i seguenti valori:

- **livello minimo risultante dall'applicazione degli studi di settore tenendo conto delle risultanze degli INE;**
- **livello puntuale di riferimento risultante dalla applicazione degli studi di settore senza tener conto delle risultanze degli INE.**

Il confronto tra tali livelli viene effettuato automaticamente da GERICO, che indica, quale valore di riferimento ai fini dell'adeguamento in dichiarazione, il maggiore degli importi sopra definiti.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

L'analisi della coerenza

Per quanto concerne l'aspetto relativo alla COERENZA, GERICO è in grado di verificare la regolarità dei principali indicatori economici caratterizzanti l'attività svolta dal contribuente, che viene valutata rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento ai comportamenti normali degli operatori del settore che svolgono l'attività con analoghe caratteristiche.
Le anomalie che interessano gli indici di coerenza possono essere utilizzate per la selezione delle posizioni da sottoporre a controllo, pur in presenza di ricavi o compensi congrui. In tale ultimo caso, però, i controlli potranno essere effettuati utilizzando metodi di accertamento diversi da quello basato sugli studi di settore.

Il decreto-legge n. 81 del 2007

Per quanto disposto dall'art. 15, co. 3-*bis*, del D.L. 2.7.2007, n. 81, convertito dalla L. 3.8.2007, n. 127, dopo il comma 14 dell'art. 1 della Finanziaria 2007 sono stati inseriti i seguenti nuovi commi:

- **14-bis**: *«gli indicatori di normalità economica di cui al comma 14, approvati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, hanno natura sperimentale e i maggiori ricavi, compensi o corrispettivi da essi desumibili costituiscono presunzioni semplici».*
- **14-ter**: *«i contribuenti che dichiarano un ammontare di ricavi, compensi o corrispettivi inferiori rispetto a quelli desumibili dagli indicatori di cui al comma 14-bis non sono soggetti ad accertamenti automatici e in caso di accertamento spetta all'ufficio accertatore motivare e fornire elementi di prova per gli scostamenti riscontrati».*

È stato pertanto affermato in via normativa il carattere presuntivo «semplice» (da suffragare con ulteriori elementi probatori) e sperimentale (ossia verificabile, poiché incerto per definizione e non consolidato) degli INE.
Inoltre, anche se l'Amministrazione continuava a richiedere l'adeguamento al livello minimo previsto in base agli INE, se non inferiore a quello della congruità agli studi, non era possibile, in caso di comportamenti difformi, fondare sull'eventuale scostamento degli accertamenti automatici *ex* art. 41-*bis* del D.P.R. 600/1973, e l'onere probatorio spettava agli uffici, che dovevano specificamente motivare e fornire riscontri ulteriori.
Non solamente gli INE, ma anche gli altri indicatori individuati dagli studi di settore, secondo le stesse precisazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate (cfr. la circolare n. 11/E del 16.2.2007, paragrafo 1.4), esplicano una valenza probatoria corrispondente alle «presunzioni semplici» civilistiche, le quali, per poter essere valutate, devono essere sempre assistite da gravità, precisione e concordanza.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

La parziale rappresentatività degli INE

La prassi interpretativa dell'Agenzia delle Entrate ha recato ulteriori precisazioni dopo le cennate modificazioni normative, affermando quanto segue.

questione affrontata	fonte	affermazioni dell'Agenzia delle Entrate
rappresentatività degli ine	**circolare n. 5/E del 23.1.2008**	gli INE non erano *«pienamente rappresentativi» dell'effettiva situazione produttiva del contribuente, e per tale motivo non potevano essere utilizzati in sede di accertamento con modalità «sperimentali»*, e i maggiori ricavi o compensi da essi desumibili costituivano una «presunzione semplice», in grado di assumere valore probatorio ed efficacia persuasiva in giudizio in quanto dotata dei requisiti della gravità, precisione e concordanza
affidabilità in concreto degli studi di settore	**circolare n. 5/E del 2008**	l'affidabilità dello studio nel caso concreto doveva essere effettuata nell'ambito del contraddittorio instaurato con il contribuente, dopo l'avvio della procedura di accertamento con adesione, sulla base anche degli elementi istruttorii forniti, che potevano incidere sulla fondatezza della presunzione ();

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

INE transitori e a regime	**circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 44/E del 29.5.2008**	gli INE si differenziavano nelle due tipologie **«a regime»**, riferita agli studi revisionati nel 2008 con provvedimento direttoriale del 14.2.2007), e **«transitoria»**, riferita agli studi di settore già in vigore per il periodo di imposta 2006 e applicabili anche con riguardo al periodo d'imposta 2007, in quanto non oggetto di revisione nel 2008. Gli INE transitori si differenziavano da quelli a regime in quanto erano i medesimi per tutti gli studi di settore del comparto delle imprese, da un lato, e delle professioni dall'altro, ed erano stati individuati con riferimento all'intera platea dei contribuenti esercenti le attività considerate dai singoli studi di settore (mentre i «nuovi» indicatori erano specificamente enucleati per ciascun gruppo omogeneo, spesso distinguendo, all'interno del gruppo, tra i soggetti con dipendenti e quelli senza dipendenti oppure in funzione del luogo di esercizio dell'attività
applicazione parziale degli INE	**circolare n. 44/E del 2008**	per i «nuovi» studi, oltre all'indicatore «valore aggiunto per addetto» non avrebbe trovato applicazione neanche l'indicatore di normalità relativo alla «redditività dei beni mobili strumentali». Rispetto agli indicatori di normalità introdotti con il decreto 20.3.2007, era stato inoltre individuato un nuovo indicatore di normalità economica, denominato «incidenza dei costi residuali sui ricavi»
classificazione della territorialità e correttivi specifici e congiunturali	**circolare n. 44/E del 2008**	oltre alla nuova classificazione della territorialità «generale» ai fini degli studi, intervenuta con decreto del 6.3.2008, erano previsti alcuni correttivi che andavano a rettificare gli effetti di determinate variabili incidenti sui ricavi o compensi stimati, ed era altresì confermato il correttivo «congiunturale» in grado di tener conto della crisi del settore manifatturiero

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

La revisione congiunturale speciale degli studi per il 2009

L'intervento sugli studi di settore in attuazione dell'art. 8 del D.L. n. 185/2008, con riferimento al periodo di imposta 2009, è stata disposta nel 2010; si rammenta a tale riguardo che, con i **decreti del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 12.3.2010**, sono stati approvati 69 studi di settore, che costituiscono la revisione di altrettanti studi precedentemente in vigore.
Gli aspetti generali della revisione sono esposti nella «nota tecnica e metodologica» allegata al D.M. 20.5.2010.

Le precisazioni ufficiali sull'attività di revisione degli studi di settore

La circolare dell'Agenzia delle Entrate 18.6.2010, n. 34/E, ha fornito alcuni chiarimenti relativamente alle novità che interessano gli studi di settore in vigore per il periodo di imposta 2009.
I complessivi 69 studi interessati dalla prima o dalla seconda revisione riguardano le evoluzioni di:

12 studi relativi ad attività economiche del settore delle manifatture
24 studi relativi ad attività economiche del settore dei servizi
12 studi relativi ad attività professionali
21 studi relativi ad attività economiche del settore del commercio

La revisione di tali studi è stata effettuata sulla base del programma approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 16.1.2009.

Il **decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 12.3.2010**, che approva i 12 studi relativi ad attività professionali, prevede inoltre che, a decorrere dal periodo d'imposta 2009, gli studi di settore UK02U (studi di ingegneria), UK06U (servizi forniti da revisori contabili) e UK17U (attività tecniche svolte da periti industriali) sono approvati definitivamente; per tali studi, pertanto, cessa il regime di applicazione monitorata.
Con lo stesso D.M. 12.3.2010 sono stati inoltre approvati:

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- **3 nuovi specifici indicatori territoriali;**
- **l'aggiornamento di alcune aree territoriali omogenee;**
- **l'aggiornamento dei minimi provinciali per gli studi di settore delle attività professionali.**

I 69 nuovi studi non si applicano nei confronti dei contribuenti che dichiarano ricavi o compensi di ammontare superiore a euro 5.164.569.

L'evoluzione è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2007, fatta eccezione per lo studio VK04U - Attività degli studi legali, che è stato elaborato anche sui dati 2008.

Con riferimento all'**ANALISI DI COERENZA**, le **note tecniche e metodologiche** relative ai nuovi studi indicano, per ogni *cluster*, i valori di soglia degli indicatori di coerenza, mentre, per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, oltre alle modalità di funzionamento dei relativi indicatori, sono state esplicitate:

- **le formule di calcolo degli indicatori;**
- **i valori di soglia degli indicatori di normalità economica, suddivisi per cluster;**
- **le modalità di distribuzione.**

I nuovi termini di approvazione degli studi

Il **D.L. n. 194 del 30.12.2009** (*«Proroga di termini previsti da disposizioni legislative»*), convertito con modificazioni dalla **L. 26.2.2010, n. 25**, ha modificato, con riguardo ai periodi d'imposta 2009 e 2010, i termini entro i quali deve avvenire la pubblicazione degli studi di settore nella Gazzetta Ufficiale, spostandoli:

- per il 2009, al 31.3.2010;
- per il 2010, al 31.3.2011.

Il **decreto c.d.** *«Milleproroghe»* **- art. 1, co. 1, D.L. 29.12.2010, n. 225** – ha quindi stabilito che *«è fissato al 31 marzo 2011 il termine di scadenza dei termini e dei regimi giuridici indicati nella tabella 1 allegata con scadenza in data anteriore al 15 marzo 2011»*.

PER QUANTO ATTIENE QUINDI AGLI STUDI DI SETTORE SOTTOPOSTI A REVISIONE, CON RIFERIMENTO ALL'ANNO 2010, IL TERMINE PER LA PUBBLICAZIONE È QUELLO DEL 31.3.2011.

Il c. 2 del medesimo art. 1 del decreto *«Milleproroghe»* prevede altresì che, con uno o più decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri, da adottare ai sensi dell'articolo 17, co. 3, della L. n. 400/1988, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, può essere disposta:

- **l'ulteriore proroga fino al 31.12.2011 del termine del 31.3.2011 prevista dal co. 1;**
- **(ovvero) la proroga fino al 31.12.2011 degli ulteriori termini e regimi giuridici indicati nella tabella 1 allegata al decreto.**

Le analisi della territorialità specifica e l'aggiornamento delle aree territoriali omogenee

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Il predetto **D.M. 12.3.2010** ha approvato **tre nuove analisi delle territorialità specifiche**, che fanno riferimento, rispettivamente, ai seguenti indicatori:

- **livello delle retribuzioni;**
- **livello del reddito disponibile per abitante;**
- **livello delle quotazioni immobiliari.**

Il primo indicatore, individuato a livello provinciale, consente di tener conto della diversa incidenza del COSTO DELLE RETRIBUZIONI sulla determinazione dei ricavi, in relazione alle specifiche realtà territoriali.

L'indicatore relativo al LIVELLO DEL REDDITO DISPONIBILE PER ABITANTE consente di tener conto della capacità dei contribuenti a produrre ricavi/compensi, in funzione dei diversi livelli di benessere e grado di sviluppo economico che caratterizzano il luogo in cui svolgono l'attività. Tale indicatore è stato individuato per tutti i comuni, nonché per ciascuna provincia e ciascuna regione.

L'ultimo indicatore, relativo al LIVELLO DELLE QUOTAZIONI IMMOBILIARI, individuato in particolare per gli studi di settore UG69U (Costruzioni) e UG40U (Valorizzazione immobiliare), consente di differenziare il territorio nazionale sulla base dei valori di mercato degli immobili per comune, provincia, regione e aree territoriali.

L'individuazione dei tre indicatori territoriali consente il loro utilizzo nelle funzioni di regressione dei 69 studi in evoluzione dal 2009, garantendo una stima sempre più precisa dei ricavi e dei compensi.

Il citato **D.M. 12.3.2010** ha anche approvato l'aggiornamento:

- **delle aree territoriali omogenee, modificate a seguito dell'istituzione di altre 4 province nella regione Sardegna (Carbonia-Iglesias, Medio Campidano, Ogliastra, Olbia-Tempio), delle province di Fermo, Monza-Brianza, e Barletta-Andria-Trani, della modifica della provincia di Rimini e dell'istituzione del comune di Campolongo Tapogliano, con la conseguente soppressione dei preesistenti comuni;**
- **dei minimi provinciali per gli studi di settore TK29U (Studi di geologia), UK01U (Attività degli studi notarili), UK02U (Studi di ingegneria), UK06U (Revisori contabili, periti e consulenti) e UK17U (Periti industriali), integrate per effetto dell'istituzione delle citate nuove province.**

I provvedimenti sulla revisione degli studi

Per quanto attiene alla concreta attuazione della revisione degli studi prevista dal D.L. n. 185/2008, va rammentato che sono intervenuti nel 2010 i seguenti atti dell'Amministrazione:

- **D.M. 20.5.2010** - approvazione della revisione congiunturale speciale degli studi di settore per il periodo d'imposta 2009 e dei relativi allegati

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- **provvedimento direttoriale del 25.5.2010** - approvazione di n. 206 modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi alle attività economiche nel settore delle manifatture, dei servizi, delle attività professionali e del commercio da utilizzare per il periodo d'imposta 2009
- **provvedimento del 18.6.2010** - approvazione della modifica alle specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore UG40U, UG46U, UG69U, UG82U, UD30U e UK23U e alle istruzioni per la compilazione della modulistica
- **provvedimento del 5.7.2010** - approvazione delle modifiche alle specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore TK29U, UK01U, UK10U, UK16U, UK20U, UK22U, UK56U e VK21U e alle istruzioni per la compilazione del modello UG40U
- **provvedimento del 30.8.2010** - approvazione della modifica alle istruzioni per la compilazione dei modelli di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore da utilizzare per il periodo d'imposta 2009
- **provvedimento del 29.9.2010** - approvazione delle modifiche alle istruzioni per la compilazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore TG57U, TK30U, UK23U e VK21U da utilizzare per il periodo d'imposta 2009
- **provvedimento del 4.10.2010** - approvazione delle modifiche alle istruzioni per la compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore UK19U da utilizzare per il periodo d'imposta 2009

I correttivi introdotti nel 2010

I nuovi correttivi, finalizzati ad attenuare gli effetti causati dalla crisi economica sulla realtà delle piccole e medie imprese e dei professionisti, rientrano nelle seguenti quattro tipologie:

1. correttivi relativi all'analisi della normalità economica
2. correttivi specifici per la crisi
3. correttivi congiunturali di settore
4. correttivi congiunturali individuali

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

I correttivi agiscono secondo un meccanismo «a cascata», che ne prevede l'applicazione in sequenza a partire da quello di cui al punto 1.

I correttivi di cui ai punti 2, 3 e 4, che si attivano automaticamente, indipendentemente dal posizionamento rispetto all'analisi di normalità economica, sono applicati ai soggetti che presentano nel periodo di imposta 2009 ricavi/compensi ai fini della congruità inferiori al ricavo/compenso puntuale di riferimento derivante dall'applicazione dell'analisi di congruità e di normalità economica, modificata a seguito degli interventi correttivi di cui al punto 1.

I correttivi relativi all'analisi della normalità economica

Nei confronti dei soggetti che presentano una riduzione dei ricavi/compensi dichiarati ai fini della congruità per il periodo d'imposta 2009, rispetto a quelli relativi al periodo di imposta 2008, è stato previsto per l'INE «durata delle scorte» un adattamento della soglia massima finalizzato a tener conto dell'incremento di rimanenze finali riconducibile alla crisi economica.

Per i soggetti che rimangono non normali anche dopo l'applicazione delle nuove soglie di normalità di tale indicatore, il maggior costo del venduto, che costituisce il parametro di riferimento per la determinazione dei maggiori ricavi da normalità economica, viene diminuito dell'incremento delle rimanenze finali riconducibile alla crisi economica.

Per l'applicazione di tale correttivo è stata prevista – nel modello per la comunicazione dei dati - l'introduzione, nel quadro X - *altre informazioni rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore*, di un apposito rigo in cui viene richiesta l'informazione relativa ai ricavi/compensi dichiarati ai fini della congruità relativi al periodo di imposta 2008.

I correttivi specifici per la crisi

Secondo quanto è posto in evidenza dall'Agenzia delle Entrate, i correttivi introdotti sono finalizzati ad adeguare, per il periodo di imposta 2009, i risultati derivanti dall'applicazione degli studi rispetto agli effetti collegati con la crisi economica e dei mercati.

In particolare:

- **per lo studio di settore TG91U, relativo agli agenti, mediatori e periti assicurativi, promotori e agenti finanziari e mediatori creditizi, è stato predisposto, analogamente a quanto avvenuto per il 2008, un procedimento** *ad hoc* **per tener conto dell'impatto della crisi che ha investito i mercati finanziari nel 2009;**
- **è stato introdotto un apposito fattore correttivo da applicare, per il periodo d'imposta 2009, alla variabile «dimensione del portafoglio prodotti»;**
- **per lo studio di settore UM04U, relativo alle farmacie, è stato predisposto un procedimento analogo a quello realizzato per il 2008 al fine di tener conto della riduzione dei ricavi dovuta alla liberalizzazione del prezzo di vendita di medicinali SOP e automedicazione/OTC.**

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Si è altresì previsto un ulteriore correttivo per i seguenti studi di settore riferiti alle attività dei professionisti, che applicano funzioni di compenso basate sul NUMERO DEGLI INCARICHI:

TK29U	**studi di geologia**
UK01U	**studi notarili**
UK02U	**studi di ingegneria**
UK06U	**servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi**
UK17U	**periti industriali**
UK23U	**servizi di ingegneria integrata**
UK24U	**consulenza agraria fornita da agrotecnici e periti agrari**
UK25U	**consulenza agraria fornita da agronomi**
VK03U	**attività tecniche svolte da geometri**
VK04U	**studi legali**

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

VK05U	**servizi forniti da dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro**
VK18U	**studi di architettura**

Il correttivo può essere applicato dai soggetti che presentano compensi dichiarati ai fini della congruità inferiori al maggior valore tra i compensi dichiarati ai fini della congruità per i periodi di imposta 2007 e 2008, per tener conto della ritardata percezione dei compensi da parte dei professionisti a fronte delle prestazioni rese.
Il correttivo è stato individuato a seguito dell'analisi della relazione esistente tra l'andamento dei compensi dichiarati, il posizionamento rispetto all'analisi di congruità e la percentuale di compensi relativi ad incarichi iniziati e completati nell'anno.
La sua applicazione determina un valore di riduzione dei compensi stimati, inversamente proporzionale alla percentuale di compensi relativi agli incarichi iniziati e completati nell'anno.
Si sottolineano inoltre i seguenti ulteriori correttivi introdotti con riferimento al 2009, per tener conto della fase di particolare difficoltà economica.

• **studio di settore VK21U [attività degli studi odontoiatrici]**	è stato predisposto un particolare procedimento per tener conto degli effetti del progetto «odontoiatria sociale», che ha l'obiettivo di favorire l'accesso alle cure odontoiatriche a particolari categorie svantaggiate, invitando i professionisti ad applicare un onorario ridotto rispetto a quelli mediamente praticati.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

• **studio di settore UG44U [alberghi e affittacamere]**	è stato individuato, nell'ambito dei correttivi specifici per la crisi, un correttivo riferito alla variabile «altri costi per servizi». L'applicazione di tale correttivo determina un valore di riduzione dei ricavi stimati, calcolato come differenza tra il ricavo puntuale derivante dall'applicazione dell'analisi di congruità sui dati dichiarati e il ricavo puntuale ricalcolato utilizzando nella funzione di regressione la variabile «altri costi per servizi» al netto delle «spese per manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione relative agli immobili».
• **studio di settore UG68U [trasporto merci su strada]**	sono stati approvati due correttivi specifici per la crisi, uno relativo al credito d'imposta per caro petrolio ed un altro afferente il familiare che svolge esclusivamente attività di segreteria. L'applicazione di tali correttivi determina un valore di riduzione dei ricavi stimati, calcolato come differenza tra il ricavo puntuale derivante dall'applicazione della analisi di congruità sui dati dichiarati e il ricavo puntuale ricalcolato utilizzando nella funzione di regressione: • la variabile «costo per carburanti e lubrificanti» al netto dell'«ammontare del credito d'imposta per caro petrolio»; • la variabile «collaboratori dell'impresa familiare e coniuge dell'azienda coniugale e familiari diversi (numero normalizzato)» al netto del contributo del familiare che svolge esclusivamente attività di segreteria.

I correttivi congiunturali di settore

I correttivi congiunturali di settore sono stati previsti per 147 dei 206 studi di settore in vigore per il periodo d'imposta 2009.

Per tali studi di settore sono stati individuati specifici coefficienti correttivi congiunturali, calcolati per singolo modello organizzativo (*cluster*).

I valori di tali correttivi sono stati determinati sulla base dell'analisi per gruppo omogeneo (*cluster*) dell'andamento dei conti economici e del valore dei beni strumentali «mobili» rispetto all'anno cui si riferiscono i dati presi a base per l'evoluzione dello specifico studio e, nel caso di riduzione dei margini e della redditività o di minor grado di utilizzo degli impianti e dei macchinari, sull

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D