

---

## Studi di settore: la modifica dell'attività svolta è causa di esclusione

---

di [Mario Agostinelli](#)

Pubblicato il 17 Giugno 2015

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che la particolare situazione di modifica dell'attività dell'impresa causa di esclusione dall'applicazione degli studi di settore si verifica anche nel caso di cessazione dell'attività prevalente con continuazione dell'attività complementare e nel caso di inizio di una nuova attività nel periodo di imposta che sostituisce, per prevalenza dei ricavi, l'attività prevalente precedentemente svolta

La corretta applicazione degli studi di settore, sia nella funzione di selezione delle posizioni da sottoporre a controllo sia nella funzione di accertamento, è subordinata a due condizioni:

- La capacità dell'analisi di congruità e coerenza di rappresentare correttamente la situazione produttiva del cluster (campione significativo di contribuenti);
- La effettiva appartenenza del contribuente al cluster e la coincidenza della situazione produttiva del contribuente con la situazione di normalità economica su cui è radicata l'analisi di congruità e coerenza elaborata dagli studi di settore.

In altre parole, il principio di cui sopra, affermato dall'agenzia delle entrate con la circolare 8/E/2008, vuole dire che il verificarsi di situazioni ed eventi idonei ad incidere sulla condizione di normalità economica predeterminata dagli studi di settore, determina l'esclusione dall'applicazione degli studi di settore sia ai fini della funzione di selezione delle posizioni da sottoporre a controllo sia ai fini della funzione di accertamento.

Tra le ipotesi di **non normalità** nello svolgimento delle attività nel periodo di imposta, le istruzioni annoverano la situazione di modifica dell'attività svolta nel periodo di imposta.

In particolare, le istruzioni precisano che, nel caso in cui nel periodo di imposta il contribuente cessa l'attività svolta per iniziarne una nuova, il medesimo è escluso dall'applicazione degli studi di settore e dovrà indicare, nel modello dichiarativo, quale causa di esclusione il codice 11.

Condizione per l'operatività della causa di esclusione, ovviamente, è che le due attività, quella cessata e quella iniziata, non sia contemplate dal medesimo studio di settore.

La causa di esclusione, per **modifica dell'attività svolta**, fa riferimento ad una situazione di radicale mutamento intervenuto nella struttura produttiva del contribuente che depone per la non corretta

applicazione degli studi di settore che implica l'esclusione dall'applicazione degli stessi.

**Tre sono le condizioni per poter evocare l'esclusione in trattativa:**

- 1 – la cessazione dell'attività svolta;
- 2 – l'inizio di una nuova attività;
- 3 – le due attività non devono essere contemplate dal medesimo studio di settore.

L'agenzia delle entrate, con due circolari, la circolare 8/e/2012 e la circolare 30/e/2013, ha formulato delle rilevanti precisazioni con riferimento all'ipotesi di esclusione per modifica delle attività svolte, attraendo alla situazione di esclusione anche altre particolari situazioni.

**CIRCOLARE 8/E/2012 SOSTITUZIONE DELLA ATTIVITÀ PREVALENTE**

L'agenzia delle entrate ha precisato che, l'inizio di una nuova attività nel periodo di imposta che sostituisce, per prevalenza dei ricavi, l'attività prevalente precedentemente svolta, è situazione riconducibile alla situazione di non normale svolgimento dell'attività per modifica dell'attività svolta.

Il caso è quello in cui il contribuente nel periodo di imposta 2013 svolgeva l'attività A, contemplata dallo studio di settore A, e nel 2014 inizia una nuova attività B, contemplata dallo studio di settore B, che, alla fine del periodo di imposta, risulta essere prevalente rispetto all'attività A per prevalenza dei ricavi.

Il documento di prassi precisa che in tale situazione non può essere avocata la causa di esclusione di inizio dell'attività nel periodo di imposta, situazione di esclusione che deve essere verificata con riferimento all'intera attività di impresa svolta dal contribuente nel suo complesso. Tale situazione, afferma l'agenzia delle entrate, è riconducibile ad una situazione di non normale svolgimento delle attività per modifica dell'attività svolta.

Si ritiene che, tale situazione di esclusione ricorra anche nel caso in cui la sostituzione dell'attività prevalente per prevalenza dei ricavi si verifichi con riferimento ad attività già precedentemente svolte dal contribuente.

E' il caso in cui il contribuente nel periodo di imposta 2013 svolgeva l'attività A, come attività prevalente e l'attività B, come attività complementare, e nel successivo periodo di imposta svolge l'attività A, come attività complementare e l'attività B come prevalente, perfezionando quindi la sostituzione dell'attività prevalente per prevalenza dei ricavi.

In altri termini si ritiene che, la causa di esclusione per modifica dell'attività svolta operi tutte le volte in cui, a causa delle modifiche strutturali e organizzative del contribuente, si verifica la sostituzione e la modifica dello studio di settore adottato nel periodo di imposta rispetto a quello adottato nel precedente periodo di imposta.

**CIRCOLARE 30/E/2014 CESSAZIONE DELL'ATTIVITÀ SVOLTA CON CONTINUAZIONE DELL'ATTIVITÀ COMPLEMENTARE.**

L'agenzia delle entrate, con il documento di prassi in trattativa, ha precisato che: *“il contribuente che svolge due attività e nel periodo di imposta cessa l'attività prevalente non è soggetto agli studi di settore*

*perché la situazione è da ricondurre alla situazione di sostituzione delle attività esercitate”.*

Si rileva che il caso prospettato e sottoposto all’esame dell’agenzia delle entrate, determina la presentazione dello studio di settore relativo all’attività prevalente esercitata nel periodo di imposta che è da ricondurre all’attività cessata.

Va da sé che la situazione di esclusione potrà operare se e sole se l’attività complementare non è contemplata dallo stesso studio di settore dell’attività cessata.

### **SCHEMA DI SINTESI DEI CASI DI MODIFICA DELL’ATTIVITA’ SVOLTA**

1 – Cessazione dell’attività svolta e contestuale inizio di una nuova attività, contemplata da diverso studio di settore, a prescindere da quale, alla fine del periodo di imposta, risulta essere l’attività prevalente per prevalenza dei ricavi;

2 – Modifica dell’attività prevalente nel periodo di imposta, che comporti l’applicazione di un diverso studio di settore rispetto allo studio di settore applicato nell’anno precedente;

3 – Cessazione dell’attività prevalente svolta, nel periodo di imposta, con continuazione dell’attività complementare, contemplata da diverso studio di settore, anche se tale situazione non comporti la modifica dello studio di settore rispetto a quello adottato nel precedente periodo di imposta.

### **MODALITA’ DI COMPILAZIONE**

Nei casi prospettati, il contribuente dovrà compilare e trasmettere, con i dati contabili e strutturali riconducibili alle attività di impresa svolte nel suo complesso, lo studio di settore relativo all’attività prevalente svolta nel periodo di imposta, a prescindere se questa sia l’attività cessata o iniziata nel periodo di imposta ovvero sia l’attività che sostituisce per prevalenza dei ricavi l’attività prevalente esercitata nel precedente periodo di imposta.

Il contribuente dovrà avere cura di rappresentare, nella sezione “note aggiuntive” la particolare situazione che interessa il periodo di imposta. Ad esempio, dovrà indicare che, nel periodo di imposta è cessata l’attività originariamente svolta e contestualmente ha iniziato una nuova attività contemplata da diverso studio di settore.

Si precisa infine che, in tutte le ipotesi rappresentate, il contribuente dovrà indicare il codice 11 nel modello di dichiarazione e non dovrà mai compilare il prospetto “multi attività”.

17 giugno 2015

Mario Agostinelli