
Il regime premiale negli studi di settore: i chiarimenti del Fisco e i benefici che si possono ottenere

di [Federico Gavioli](#)

Publicato il 16 Giugno 2016

il Fisco ha fornito un importante chiarimento, modificando quanto espresso in passato: l'indicazione infedele dei dati nel modello degli studi di settore non sempre preclude l'accesso ai benefici previsti dal regime premiale

La circolare n. 24/E, del 30 maggio 2016, dell'Agenzia delle Entrate contiene, tra i molti punti esaminati in merito all'applicazione degli studi di settore e dei parametri per l'anno d'imposta oggetto della prossima dichiarazione dei redditi, importanti chiarimenti in riferimento agli obblighi di comunicazione dei dati e al regime premiale.

La circolare delle Entrate fornisce chiarimenti in ordine all'applicazione degli studi di settore e dei parametri per il periodo d'imposta 2015, oltre ad indicazioni relative alla compilazione dei dati relativi all'attività svolta per i contribuenti interessati dal regime forfetario applicabile agli esercenti attività d'impresa, arti e professioni, di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, della legge n.190 del 23 dicembre 2014.

Per quanto attiene agli studi di settore, in particolare, il primo elemento di novità è rappresentato dalla pubblicazione dei decreti del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 22 dicembre 2015, con cui sono stati approvati 70 studi di settore, nonché 5 specifici indicatori territoriali per tenere conto del luogo in cui viene svolta l'attività economica; l'evoluzione dei citati 70 studi è stata effettuata analizzando le informazioni contenute nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2013.

In particolare, i 70 studi interessati dalla revisione riguardano le evoluzioni di:

- 12 studi relativi ad attività economiche del settore delle manifatture;
- 26 studi relativi ad attività economiche del settore dei servizi;

- 12 studi relativi ad attività professionali;
- 20 studi relativi ad attività economiche del settore del commercio.

La revisione di tali studi è stata effettuata sulla base del programma approvato con il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 23 febbraio 2015.

Con il decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze del 17 marzo 2016 è stato inoltre approvato, ai sensi dell’articolo 1, comma 1-bis, del D.P.R. n. 195 del 1999, a decorrere dal periodo d’imposta 2015, l’aggiornamento:

- a) della “*Territorialità dei Factory Outlet Center*”, che modifica lo studio di settore WM05U;
- b) delle “*Aggregazioni comunali*”, che modifica lo studio di settore WG44U;
- c) della “*Territorialità del livello delle tariffe applicate per l’erogazione del servizio taxi*”, che modifica lo studio di settore WG72A;
- d) delle analisi territoriali a seguito della istituzione e ridenominazione di alcuni comuni nel corso dell’anno 2015.

Tra le novità contenute nella circolare in commento si riscontra, in particolare, anche quella inerente il regime premiale: i tecnici delle Entrate affermano, in sostanza e modificando quanto espresso in un precedente intervento di prassi ministeriale, che a fronte dell’indicazione da parte del soggetto interessato da dati infedeli rilevanti ai fini degli studi di settore, il cd. regime premiale rimane ugualmente valido.

Aspetto sanzionatorio

La circolare delle Entrate evidenzia che, con il D.Lgs. 24 settembre 2015 n. 158, in attuazione dell’articolo 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014, n. 23, è stato riformato, al Titolo II, il sistema delle sanzioni amministrative tributarie.

Al riguardo, appare opportuno evidenziare che la normativa in vigore non ripropone quanto in precedenza previsto dai commi 2-bis e 2-bis.1, dell’articolo 1 e dai commi 4-bis e 4-ter, dell’articolo 5, del d.lgs. 471

del 1997, nonché dall'articolo 32, del d.lgs. n. 446 del 1997, in relazione alle maggiorazioni (del 10% e del 50%) della sanzione in conseguenza di violazioni relative alla comunicazione dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore.

In particolare, il citato D.L.gs n. 158 del 2015 ha riformato, tra l'altro, gli articoli 1 e 5 del d.lgs. 471/97; la nuova formulazione di tali articoli non prevede più specifiche maggiorazioni delle sanzioni applicabili nelle ipotesi di omessa o infedele indicazione dei dati previsti nei modelli degli studi di settore, ovvero di omessa presentazione di tali modelli, nonché nei casi di indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità non sussistenti.

Contemporaneamente, a seguito dell'approvazione del d.lgs. n. 158 del 2015, è stato anche abrogato l'articolo 32, del d.lgs. n. 446 del 1997.

Con il medesimo intervento normativo sono state apportate modifiche alla soglia minima e massima della sanzione prevista all'articolo 8, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997, fermo restando quanto disposto al medesimo comma 1, ultimo periodo, del citato articolo 8, ovvero che "si applica la sanzione in misura massima nelle ipotesi di omessa presentazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, laddove tale adempimento sia dovuto ed il contribuente non abbia provveduto alla presentazione del modello anche a seguito di specifico invito da parte dell'Agenzia delle Entrate"; al riguardo si osserva che la sanzione minima è stata posta pari a 250 euro mentre la massima a 2.000 euro.

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.

I benefici per chi aderisce al regime premiale

Il regime premiale è stato introdotto dall'art. 10, cc. 9 e 10, del D.L. 6.12.2011 n. 201, ed è applicabile ai contribuenti che risultano congrui (anche per effetto di adeguamento) e coerenti agli studi di settore.

I benefici che possono usufruire i contribuenti che optano per il cd. regime premiale consistono:

1. nella preclusione degli accertamenti analitico-induttivi;
2. nella riduzione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento e una franchigia più elevata di quella ordinaria nel caso di accertamenti da redditometro.

I presupposti per accedere al regime premiale sono due:

1. il contribuente deve essere congruo e coerente rispetto agli indicatori previsti dai decreti di approvazione dei singoli studi di settore ;
2. il contribuente deve aver regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi, indicando fedelmente tutti i dati previsti.

Il regime premiale è fruibile dai soggetti "potenzialmente" accertabili sulla base degli studi di settore: restano esclusi, quindi, dal regime in esame, tutti quei contribuenti che presentano cause di inapplicabilità o di esclusione, compresi quelli nei cui confronti lo strumento accertativo non si rende applicabile ai sensi del D.M. 11.2.2008 (cfr. circolare Agenzia delle Entrate n.8 del 16 marzo 2012).

La prassi ministeriale di riferimento

L'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 28/E del 2015 nell'analizzare l'infedele compilazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore e dei relativi riflessi sull'applicazione del regime premiale, previsto dall'articolo 10, del decreto legge n. 201 del 2011, aveva affermato che l'indicazione infedele dei dati, preclude l'accesso ai benefici del regime premiale 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, a prescindere se la sostituzione dei dati infedeli con quelli veritieri comporti una situazione di non congruità o di non coerenza agli indicatori.

Le nuove disposizioni contenute nella circolare delle Entrate n. 24/E/2016

Con la circolare n. 24/E emanata il 30 maggio scorso, i tecnici delle Entrate a parziale modifica di quanto già osservato nella citata circolare n.28/E/2015, sono del parere che, al fine di corrispondere agli obiettivi

di trasparenza e incremento della tax compliance, occorra procedere ad una interpretazione sistematica della normativa di riferimento; in particolare, sono dell'avviso che la lettera a, del comma 10, dell'articolo 10, decreto legge 201/2011, debba necessariamente essere letta in correlazione con il comma 9, del medesimo articolo, nonché con la lettera b, del comma 10, del citato decreto legge n. 201 del 2011.

Destinatari dei benefici del regime premiale sono, quindi, quei contribuenti soggetti al regime di accertamento basato sugli studi di settore, che dichiarano ricavi o compensi pari o superiori a quelli risultanti dell'applicazione degli studi stessi, anche per effetto dell'adeguamento.

Per i tecnici delle Entrate il contribuente può accedere al regime premiale a condizione che:

- dichiarare ricavi o compensi pari o superiori a quelli risultanti dall'applicazione degli studi di settore;
- assolvere regolarmente agli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi;
- risultati coerenti e normali con gli specifici indicatori previsti dai decreti di approvazione.

Per i tecnici delle Entrate procedendo ad una interpretazione sistematica della normativa di riferimento, l'enunciazione di principio secondo cui l'indicazione infedele dei dati preclude l'accesso ai benefici del regime premiale a prescindere dal fatto che la sostituzione dei dati infedeli con quelli veritieri comporti una situazione di non congruità o di non coerenza agli indicatori, non sembrerebbe in linea con la descritta ratio legis.

La fedeltà dei dati risulta, di conseguenza, sussistere anche nel caso di errori od omissioni che non comportino la modifica:

- dell'assegnazione ai cluster;
- del calcolo dei ricavi o dei compensi stimati, ovvero, qualora gli errori o omissioni comportino la modifica dei ricavi o dei compensi stimati, le risultanze dell'applicazione degli studi di settore sulla base dei dati veritieri siano di un ammontare non superiore rispetto ai ricavi o compensi dichiarati;

- del posizionamento rispetto agli indicatori di normalità o di coerenza, nel senso che il contribuente , anche a seguito della modifica dei dati, risulti coerente e normale ai sensi della lettera b), del comma 10, dell'articolo 10, del decreto legge n. 201 del 2011.

16 giugno 2016

Federico Gavioli