

UNICO 2016: regime premiale e studi di settore

di [Celeste Vivenzi](#)

Publicato il 22 Luglio 2016

analizziamo i riflessi pratici su Unico 2016 per i contribuenti che riescono ad accedere al regime premiale per gli studi di settore: essere congrui e coerenti può aiutare ad accorciare le tempistiche di accertamento



Come noto con il **Provvedimento n. 53376/2016** del 13 Aprile 2016, l'Agenzia delle Entrate ha ampliato la platea dei soggetti coinvolti dal **regime premiale** aumentando il numero delle categorie economiche ammesse a 159 a fronte delle 157 previste per l'anno 2014 (su un totale di 204 studi approvati) riconfermando però l'esclusione da tale regime per le categorie professionali (**secondo l'Agenzia la stima basata sulle prestazioni rese non riesce ad evidenziare possibili casi di evasione**).

La normativa in materia di regime premiale

L'art. 10, c.9, del D.L. n. 201/2011 prevede che, nei confronti dei contribuenti soggetti al regime di accertamento basato sugli studi di settore che dichiarano, anche per effetto di adeguamento in dichiarazione, ricavi o compensi pari o superiori a quelli risultanti dall'applicazione degli studi stessi, si applicano le seguenti regole:

- a) preclusione degli accertamenti basati su presunzioni semplici di cui all'art. 39, c. 1, lett. d, del D.P.R. n. 600/1973 e all'art. 54, c. 2, del D.P.R. n. 633/1972 (accertamenti induttivi a mezzo tovagliometri...);
- b) riduzione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'art. 43, c. 1, del D.P.R. n. 600/1973 e dall'art. 57, c. 1, del D.P.R. n. 633/1972;
- c) redditometro: la determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'art. 38 del D.P.R. n. 600/1973 è ammessa a condizione che il reddito complessivo accertabile incida di almeno un terzo quello

dichiarato (in luogo del quinto e vale solo per i contribuenti soggetti a studi di settore e non anche per i soggetti a cui viene imputato il reddito per trasparenza).

Nota: il regime premiale è fruibile dai soggetti "potenzialmente" accertabili sulla base degli studi di settore; restano esclusi tutti quei contribuenti che presentano cause di inapplicabilità o di esclusione dagli studi, compresi quelli nei cui confronti lo strumento accertativo non si rende applicabile ai sensi del DM 11/02/2008 (CM 8/2012).

I requisiti di accesso al regime premiale

Per poter accedere al regime premiale il contribuente deve :

- 1) essere congrui e coerenti rispetto agli specifici indicatori previsti dai singoli studi di settore;
- 2) aver regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi: con la circolare n. 27-e del 30 maggio 2016 l'Agenzia ha cambiato rotta rispetto a quanto dettato con la precedente circolare n. 28/E/2015 chiarendo che *“l'infedele compilazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore non preclude l'accesso ai benefici del regime premiale quando non 'sposta' la congruità o la coerenza agli indicatori”* (il dato errato non deve quindi comportare la modifica dell'assegnazione ai cluster; del calcolo dei ricavi o dei compensi stimati , la modifica dei ricavi o dei compensi stimati ovvero quando 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).

Nota: la Circolare n. 28/E del 2015 delle Entrate aveva affermato che l'infedele compilazione di uno dei campi previsti nel modello che abbia riflessi sulla percentuale di assegnazione ai cluster o sul risultato dell'elaborazione, comportava sempre la decadenza dai benefici premiali a prescindere se la sostituzione dei dati infedeli con quelli veritieri, avrebbe o meno comportato una situazione di non congruità o di non coerenza agli indicatori.

E' da ricordare inoltre che l'Agenzia delle entrate con la circolare n. 25/E del 19 giugno 2012 ha specificato che i benefici del regime premiale non sono applicabili ai soci di società trasparenti congrue e coerenti, poiché il regime è riservato unicamente alle imprese individuali e ai lavoratori autonomi.

IL MODELLO UNICO 2016 e i riflessi del regime premiale

Per il periodo d'imposta 2015 i contribuenti interessati al regime premiale dovranno raggiungere oltre alla congruità anche la coerenza per tutti gli indicatori di coerenza e normalità economica previsti dallo studio ovvero: efficienza e produttività del fattore lavoro; efficienza e produttività del fattore capitale; efficienza di gestione delle scorte; redditività e struttura; Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti.

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 ed ulteriormente che se il contribuente applica due diversi studi di settore, la congruità e la coerenza sussista per entrambi gli studi.

Nota: secondo l'Agenzia delle Entrate per i professionisti, tenuto conto che la particolare funzione di stima delle prestazioni, vi sono difficoltà ad intercettare possibili casi di omessa fatturazione e pertanto tali categorie restano escluse dal regime premiale .

Sono esclusi dal regime premiale anche tutti gli agenti e rappresentanti di commercio (studi WG61, lettere da A ad H) ed i supermercati (WM01U).

APPLICAZIONE PRATICA DEL REGIME PREMIALE: DUBBI

Come già detto possono accedere al regime premiale i contribuenti soggetti agli 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 e che la coerenza deve sussistere *“per tutti gli indicatori di coerenza economica e di normalità economica previsti dallo studio di settore applicabile”*.

L'applicazione di tale normativa apre la strada a due possibili interpretazioni ovvero:

a) dalla lettura letterale della norma si evince che la mera constatazione dell'incoerenza (che sia riferita ad indici o indicatori a questo punto sarebbe del tutto ininfluyente), a prescindere da quale sia l'atteggiamento tenuto dal contribuente, sarebbe elemento di per sé sufficiente per rendere inoperante la disposizione premiale;

b) eventuale adeguamento allo studio: rimane il dubbio che l'eventuale adeguamento in dichiarazione del contribuente al *“ricavo puntuale”* possa *“regolarizzare”* anche l'eventuale incoerenza rispetto agli INE e quindi rendere accessibile il regime premiale.

Nota: come noto l'aspetto che rende difficile l'accesso al regime rimane quello legato agli indicatori di coerenza.

Non si tratta della non coerenza agli indici INE (che viene sanata se il contribuente si adegua allo studio di settore ma a quella degli altri indicatori che, in applicazione di una interpretazione molto rigida, non viene regolarizzata dalla procedura di adeguamento alla congruità dei ricavi (**sarebbe necessario un intervento ufficiale da parte dell'Amministrazione che sposi una interpretazione meno rigida e che consenta di regolarizzare con l'adeguamento anche l'incoerenza agli indici in oggetto**)).

Le conseguenze della non congruità e della non coerenza e le sanzioni in materia di studi di settore

Infine è importante ricordare che ai sensi dell'art. 10 c. 11 DL 201/2011, i contribuenti soggetti agli studi che non soddisfano le condizioni di congruità e di coerenza sono oggetto di controlli molto rigidi attraverso l'uso di specifiche indagini finanziarie (art. 32, DPR 600/73 e art. 51, DPR 633/72).

Altra novità interessante da segnalare riguarda il tema delle sanzioni applicabili in materia di studi di settore dopo le modifiche di cui al D.Lgs. n. 158/2015 che, come noto, ha riformato il sistema sanzionatorio tributario.

In materia di studi di settore l'Agenzia fa presente che dal 01/01/2016 e con efficacia retroattiva in applicazione del principio del **favor rei** le violazioni formali in materia di compilazione del modello studi di settore comportano una sanzione che va da 250 a 2.000 euro mentre per l'omessa presentazione degli studi di settore rimane applicabile la sanzione di euro 2.000 se il contribuente non provvede a tale adempimento anche a seguito dell'invito da parte dell'Ufficio.

22 luglio 2016

Celeste Vivenzi