

ALLEGATO N. 1

1) L'omessa presentazione del modello degli studi di settore per il periodo di imposta 2010 può essere oggetto di ravvedimento?

Come evidenziato al paragrafo 2.2.4 della circolare n. 8/E del 2012 *“Nel caso in cui il contribuente presenti, anche a seguito dello specifico invito (cfr precedente paragrafo 2.2) il modello studi di settore, con apposita dichiarazione integrativa, nei termini previsti dall’articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997, potrà beneficiare dell’applicazione delle sanzioni ridotte e sanerà, per quanto concerne l’applicabilità delle disposizioni previste al comma 2-bis.1 dell’articolo 1, al comma 4-ter dell’articolo 5 e al secondo periodo del comma 1 dell’articolo 8, del decreto legislativo n. 471 del 1997 e al comma 2-bis dell’articolo 32 del decreto legislativo n. 446 del 1997, la violazione commessa.*

La presentazione del modello studi di settore effettuata oltre i termini previsti per il ravvedimento ma prima dell’inizio di attività di controllo, invece, comporterà l’applicazione delle sanzioni ordinariamente previste per la specifica violazione commessa, senza l’incremento introdotto dalle lettere b), e), f) e g) in commento”.

Per fare un esempio pratico, se il contribuente, imprenditore individuale, ha presentato il modello UNICO 2011 PF senza allegare il modello degli studi di settore, potrà sanare tale violazione mediante ravvedimento entro il 1° ottobre 2012.

In particolare, il contribuente dovrà, entro tale termine, presentare una dichiarazione integrativa, comprensiva del citato modello degli studi di settore, e versare € 32,00, pari ad 1/8 della sanzione minima applicabile (articolo 8, comma 1, del DLgs n. 471 del 1997) a titolo di sanzione ridotta, con il codice tributo “8911”.

2) Il contribuente ha cessato l'attività nel 2010. Doveva presentare il modello?

Come evidenziato nella Parte Generale delle istruzioni ai modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore per il p.i. 2010, approvata con Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate, sono tenuti alla presentazione del modello, pur essendo nei loro confronti preclusa l’attività di accertamento basata sugli studi di settore, anche:

1. i contribuenti che determinano il reddito con criteri “forfetari”, che non devono però compilare la parte relativa ai dati contabili (quadro F per le imprese oppure quadro G per gli esercenti arti e professioni).
2. i contribuenti che dichiarano un volume di ricavi (articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e) del TUIR), oppure compensi (articolo 54, comma 1, del TUIR), di ammontare superiore a 5.164.569 euro e fino a 7.500.000 euro;

3. i contribuenti che rientrano nei casi di cessazione dell'attività, di liquidazione ordinaria oppure che si trovano in un periodo di non normale svolgimento dell'attività.

In merito al precedente punto 3 si ricorda che l'articolo 1, comma 19, della legge n. 296 del 2006 ha previsto che *“Nei confronti dei contribuenti titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo, per i quali non si rendono applicabili gli studi di settore, sono individuati specifici indicatori di normalità economica, idonei a rilevare la presenza di ricavi o compensi non dichiarati ovvero di rapporti di lavoro irregolare. Ai medesimi fini, nelle ipotesi di cessazione dell'attività, di liquidazione ordinaria ovvero di non normale svolgimento dell'attività, può altresì essere richiesta la compilazione del modello, allegato alla dichiarazione, previsto per i soggetti cui si applicano gli studi di settore”*.

3) Il contribuente ha esercitato nel 2010 un'attività per la quale risulta approvato uno studio di settore ma ha erroneamente applicato i parametri e trasmesso il modello INE.

Il contribuente, qualora non fosse stato interessato da una causa di inapplicabilità dall'applicazione degli studi di settore, doveva presentare il modello degli studi di settore.

4) Nel 2010 il contribuente era in un periodo di non normale svolgimento dell'attività e l'assenza di alcuni dati fondamentali non permetteva il calcolo in GERICO della congruità. Come era possibile presentare il modello?

Il Contribuente doveva compilare il modello in GERICO, indicando, nell'apposita scheda *“Note aggiuntive”*, la motivazione che ha impedito lo svolgimento dell'attività economica in maniera regolare; in assenza di dati fondamentali per la stima dei ricavi/compensi il contribuente, non potendo procedere in GERICO ad effettuare il calcolo di congruità, doveva solo salvare la posizione e trasmetterla in allegato ad UNICO.

In tale caso all'atto della trasmissione il contribuente doveva preliminarmente confermare gli eventuali controlli bloccanti confermabili (**C) correlati alla mancata elaborazione del file degli studi di settore.

5) Il contribuente ha iniziato l'attività nel 2010 ma non ha indicato la causa di esclusione 1 nell'apposita casella relativa agli studi di settore del quadro contabile di UNICO. Il contribuente doveva presentare il modello degli studi?

Il contribuente non doveva presentare il modello degli studi di settore ma eventualmente, se previsto, quello INE. L'omissione dell'indicazione del codice corrispondente alla relativa causa di esclusione ha comportato l'invio dell'invito, atteso che il riscontro automatizzato ha incrociato, per lo specifico quadro contabile, il codice attività e l'assenza della causa di inapplicabilità o di una causa di esclusione che non prevede l'obbligo di presentare il modello degli studi.

6) Una società di capitali ha conseguito nel 2010 ricavi di importo tale da non essere interessato dall'applicazione degli studi di settore ma ha indicato la causa di esclusione 4 nella casella relativa ai parametri (anziché in quella relativa alle cause di esclusione dagli studi di settore). Il contribuente doveva presentare il modello degli studi?

Il contribuente non doveva presentare il modello degli studi di settore ma il modello INE. L'omissione dell'indicazione del codice corrispondente alla relativa causa di esclusione nella casella relativa agli studi di settore ha comportato l'invio dell'invito, atteso che il riscontro automatizzato ha incrociato, per lo specifico quadro contabile, il codice attività e l'assenza, nello specifico campo, della causa di inapplicabilità o di una causa di esclusione che non prevede l'obbligo di presentare il modello degli studi.

7) Il contribuente ha esercitato nel 2010 sia un'attività di impresa che un'attività di lavoro autonomo, entrambe soggette agli studi di settore. Lo stesso ha presentato solo il modello degli studi di settore per l'attività di impresa. Aveva altri obblighi?

Il contribuente doveva presentare il modello degli studi di settore anche per l'attività di lavoro autonomo.

In particolare si fa presente che se il contribuente svolge diverse attività, alcune delle quali in forma di impresa e altre in forma di lavoro autonomo, lo stesso deve individuare sia l'attività prevalente relativa al complesso delle attività svolte in forma di impresa sia l'attività prevalente relativa al complesso delle attività svolte in forma di lavoro autonomo, applicando gli studi di settore separatamente per le attività che producono una categoria di reddito e quelle che producono l'altra. Al riguardo:

- se le attività prevalenti per le due categorie reddituali sono contraddistinte da codici attività riguardanti due studi di settore differenti, il contribuente deve applicare i diversi studi eventualmente approvati per ciascuna di esse;
- se le attività prevalenti per le due categorie reddituali sono contraddistinte da codici attività compresi nello stesso studio di settore, il contribuente deve applicarlo separatamente sia per l'attività di impresa che per quella di lavoro autonomo (in un caso sarà compilato il quadro F e nell'altro il quadro G).

8) Nel 2010 il contribuente si avvaleva del regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali di cui all'articolo 13 della legge n. 388 del 2000 ed ha esercitato un'attività per la quale risulta approvato uno studio di settore. Il contribuente doveva presentare il modello degli studi?

Come chiarito al paragrafo 8.3 della circolare n. 57/E del 18 giugno 2001, *“Ai soggetti che si avvalgono della disposizione agevolativa di cui all'art. 13 della legge finanziaria per l'anno 2001, ai fini accertativi si applicano regolarmente le*

disposizioni in materia di studi di settore (GERICO)". Pertanto, qualora il contribuente non fosse stato interessato da una delle cause di esclusione che non esonera dall'obbligo di presentare il modello degli studi, avrebbe dovuto adempiere a tale obbligo.

9) Il contribuente ha iniziato una nuova attività nel 2010, successivamente cessata nel corso del medesimo anno. Tale contribuente doveva presentare il modello INE o il modello degli studi di settore?

Il contribuente che inizia e cessa l'attività nel corso del medesimo periodo d'imposta rientra in due delle fattispecie, previste dall'articolo 10 della legge 146 del 1998, di esclusione dall'applicazione in accertamento degli studi di settore. Tenuto conto che nei quadri contabili della dichiarazione dei redditi si deve indicare un solo codice di esclusione dall'applicazione degli studi di settore, il contribuente è tenuto ad inserire solo la causa di esclusione relativa all'inizio dell'attività (codice 1) ed a presentare eventualmente, se previsto, il modello INE.

10) Nel 2010, un contribuente, imprenditore agricolo, ha svolto sia l'attività di Coltivazione di fiori in colture protette, di cui al c.a. 011920, con la quale ha prodotto un reddito agrario, sia un'attività di Commercio al dettaglio di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura e di macchine e attrezzature per il giardinaggio, di cui al c.a. 475240, con la quale ha prodotto un reddito d'impresa dichiarato nel quadro RG di UNICO 2011. Tale soggetto doveva presentare il modello degli studi di settore?

Il contribuente doveva presentare il modello degli studi di settore UM43U in quanto tale studio è applicabile all'attività d'impresa esercitata con il c.a. 475240 – *“Commercio al dettaglio di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura; macchine e attrezzature per il giardinaggio”*.

La compilazione del predetto modello doveva riguardare esclusivamente i componenti contabili ed extracontabili afferenti tale attività commerciale.

Nel caso in esame, infatti, il soggetto determina il proprio reddito complessivo sommando i redditi provenienti da due diverse categorie reddituali: quella dei redditi fondiari (in particolare si tratta di reddito agrario) e quella dei redditi d'impresa.

In generale, l'utilizzo ai fini dell'attività di accertamento delle risultanze derivanti dall'applicazione degli studi di settore riguarda esclusivamente i redditi derivanti dall'esercizio dell'attività d'impresa e quelli derivanti dall'esercizio di arti e professioni.

In particolare, l'articolo 62 sexies del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331 prevede che *“Gli accertamenti di cui agli articoli 39, primo comma, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, possono essere fondati anche sull'esistenza di*

gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, ovvero dagli studi di settore elaborati ai sensi dell'articolo 62-bis del presente decreto.”

Inoltre, il comma 1 dell'articolo 10 della legge n. 146 del 1998 dispone che “*Gli accertamenti basati sugli studi di settore, di cui all'articolo 62-sexies del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, sono effettuati nei confronti dei contribuenti con le modalità di cui al presente articolo qualora l'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati risulta inferiore all'ammontare dei ricavi o compensi determinabili sulla base degli studi stessi”*”.

Le indicazioni in precedenza riportate hanno portata generale, applicandosi alle diverse tipologie di reddito prodotte; nel caso, ad esempio, di un contribuente che dichiara redditi di lavoro dipendente e redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni, l'applicazione degli studi di settore e il relativo utilizzo in sede di accertamento può riguardare solamente il reddito dichiarato proveniente dall'esercizio di arti e professioni.

11) Nel caso in cui il contribuente ha compilato erroneamente i dati degli studi di settore previsti nei quadri reddituali di UNICO 2011 PF, ad esempio non indicando la causa di inapplicabilità, può l'Agenzia delle Entrate autonomamente correggere la dichiarazione o è necessaria la presentazione, da parte del contribuente, di una dichiarazione integrativa?

Il comma 8 dell'articolo 2 del DPR n. 322 del 1998 prevede che “*Salva l'applicazione delle sanzioni, le dichiarazioni dei redditi ... possono essere integrate per correggere errori od omissioni mediante successiva dichiarazione da presentare, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni”*”.

In merito, le istruzioni di UNICO 2011 PF chiariscono che “*Scaduti i termini di presentazione della dichiarazione, il contribuente può rettificare o integrare la stessa presentando, secondo le stesse modalità previste per la dichiarazione originaria, una nuova dichiarazione completa di tutte le sue parti, su modello conforme a quello approvato per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione”*”.

Inoltre, in tale sede è evidenziato che “*Nel caso di presentazione della “dichiarazione integrativa” è necessario evidenziare nella stessa quali quadri o allegati della dichiarazione originaria sono oggetto di aggiornamento e quali non sono stati invece modificati. Pertanto, nelle caselle relative ai quadri compilati presenti nel riquadro “Firma della dichiarazione” e nelle caselle presenti nel*

riquadro “Tipo di dichiarazione” del frontespizio della dichiarazione integrativa, in sostituzione della barratura, dovrà essere indicato uno dei seguenti codici:

“1” quadro o allegato compilato senza modifiche sia nella dichiarazione originaria che nella dichiarazione integrativa;

“2” quadro o allegato compilato nella dichiarazione integrativa, ma assente o compilato diversamente nella dichiarazione originaria;

“3” quadro o allegato presente nella dichiarazione originaria ma assente nella dichiarazione integrativa”.

Quindi, il contribuente, laddove intenda modificare la dichiarazione presentata indicando l'informazione mancante dovrà, non potendo la stessa essere in alcun modo corretta autonomamente dall'Agenzia delle Entrate, presentare una specifica dichiarazione integrativa.

12) Una società cooperativa che nel 2010 svolgeva la propria attività esclusivamente nei confronti dei propri soci doveva presentare il modello studi?

Nei confronti delle società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e nei confronti delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi, i decreti di approvazione dei singoli studi di settore prevedono una causa di inapplicabilità degli studi. Tali soggetti devono barrare l'apposita casella posta nel primo rigo del quadro RF del modello UNICO e, in base a quanto previsto dall'articolo 4, del D.P.R. n. 195 del 1999, presentare i parametri, se previsti per l'attività esercitata, in luogo degli studi di settore.

13) Nel 2010, un contribuente esercita un'attività di impresa per la quale è previsto uno studio di settore che stima soltanto i compensi prodotti dalla medesima attività esercitata in forma di lavoro autonomo. Il contribuente doveva comunque presentare il modello degli studi di settore?

Come precisato nella Parte generale delle istruzioni per la compilazione dei modelli degli studi di settore i contribuenti con categoria reddituale diversa da quella prevista nel quadro degli elementi contabili contenuto nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, approvato per l'attività esercitata, sono esclusi dall'applicazione degli stessi.

Il predetto contribuente, per il periodo d'imposta 2010, doveva pertanto inserire la causa di esclusione con il codice 11 nel quadro contabile della dichiarazione UNICO 2011 e presentare il modello INE.

14) Una società cooperativa a mutualità prevalente nel 2010 doveva presentare il modello studi?

Il D.M. 11 febbraio 2008 prevede che, per i periodi d'imposta 2010 e 2011, i risultati derivanti dall'applicazione degli studi di settore non possono essere utilizzati per l'azione di accertamento nei confronti delle società cooperative a mutualità prevalente di cui all'articolo 2512 del codice civile. Nei confronti di tali soggetti, i risultati derivanti dall'applicazione degli studi di settore possono essere utilizzati esclusivamente per la selezione delle posizioni soggettive da sottoporre a controllo con le ordinarie metodologie e non rilevano ai fini dell'applicazione dell'articolo 10, comma 4-*bis*, della legge 8 maggio 1998, n. 146.

Sulla base della citato decreto le società cooperative a mutualità prevalente devono comunque applicare gli studi di settore, seppure con le limitazioni previste nel loro utilizzo in sede di accertamento, e di conseguenza devono presentare il relativo modello.

Con l'occasione, si ricorda che qualora la società cooperativa a mutualità prevalente sia costituita da utenti non imprenditori e opera esclusivamente a favore degli utenti stessi, sussiste comunque una causa di inapplicabilità dagli studi di settore. In tal caso la società cooperativa non dovrà presentare il modello studi ma quelli relativi ai parametri e agli INE, se previsti.

Il principio precedentemente esposto è altresì applicabile anche ai soggetti che esercitano l'attività contraddistinta dal c.a. 64.92.01 – “Attività dei consorzi di garanzia collettiva fidi”. Anche nei confronti di tali soggetti, infatti, il D.M. 11 febbraio 2008 prevede che, per i periodi d'imposta 2010 e 2011, i risultati derivanti dall'applicazione degli studi di settore non possono essere utilizzati per l'azione di accertamento anche se i medesimi devono comunque applicarli, presentando il relativo modello. Tuttavia, qualora tali soggetti siano costituiti sotto forma di società cooperativa società consortile o consorzio e operino esclusivamente a favore delle imprese socie o associate, sussiste una causa di inapplicabilità dagli studi di settore che li esonera dalla presentazione del relativo modello.

15) Nel 2010, un contribuente che esercita l'attività di Commercio al dettaglio di carburante per autotrazione ha conseguito ricavi provenienti esclusivamente dalla vendita di carburanti per la quale si percepiscono ricavi “fissi”. Il contribuente doveva presentare il modello studi di settore?

Il contribuente doveva applicare lo studio UM80U e quindi presentare il relativo modello. Lo studio di settore UM80U, infatti, è stato approvato con D.M. 16 marzo 2011 e ne è prevista l'applicazione nei confronti dei soggetti che esercitano l'attività di Commercio al dettaglio di carburante per autotrazione – (c.a. 47.30.00) anche se i ricavi conseguiti dal contribuente sono interamente derivanti da attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi.

In merito si ricorda che l'importo dei predetti aggi o ricavi fissi (al netto del prezzo corrisposto al fornitore) è utilizzato dal software GERICO al fine di calcolare la quota parte delle variabili dello studio di settore che fa riferimento alle attività di vendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso per neutralizzarne l'effetto ai

fini dell'applicazione degli studi di settore nei confronti delle attività diverse da quelle per le quali si sono conseguiti aggi e ricavi fissi.

16) Nel 2010, una società che esercita l'attività di “Servizi di centri per il benessere fisico” – c.a. 96.04.10 – ha svolto tale attività in 12 punti di vendita. GERICO consente, però, solamente la compilazione, per lo studio UG95U, di 10 quadri B relativi alle unità locali destinate all'esercizio dell'attività. Si chiede come si debba procedere in questo caso con la compilazione del modello degli studi di settore.

Come già precisato nella circolare n. 27/E del 18 giugno 2004 in relazione alla compilazione dello studio SG92U, si fa presente che laddove il contribuente utilizzi un numero superiore di unità locali, rispetto a quelle massime previste dal modello per gli studi di settore, dovrà indicare nei relativi righe del quadro B corrispondente all'ultima unità locale, le informazioni ottenute sommando i dati relativi a tale unità a quelle relative alle ulteriori unità locali utilizzate.

Nel caso in esame, poiché il quadro B relativo allo studio UG95U è stato predisposto per indicare i dati relativi ad un massimo di dieci unità locali, le informazioni relative alle due unità locali che producono il minor volume di ricavi dovranno essere indicate congiuntamente a quelle relative alla decima unità locale, individuata sempre tenendo conto del volume di ricavi. Tale comportamento potrà essere evidenziato all'Amministrazione finanziaria compilando le note esplicative di GERICO.

17) Nel 2010, un Ente Non Commerciale ha esercitato un'attività per la quale non risultava approvato uno studio di settore. All'atto della trasmissione di UNICO è scattato un *warning*. Si chiede se l'ENC doveva presentare il modello degli studi di settore o il modello INE?

Il contribuente non doveva presentare né il modello degli studi di settore né il modello INE.

In relazione al *warning* citato si fa presente che le “*Specifiche tecniche per la trasmissione telematica Modello Unico 2011 Enti non commerciali*” prevedono che se non è valorizzata alcuna casella di esclusione o inapplicabilità dagli studi di settore e non è compilato il campo 15 del record B (casella Studi di settore) è prevista, in fase di controllo, una segnalazione di *warning* che non determina lo scarto della dichiarazione.

Nel caso descritto l'ENC, che esercita un'attività non “*mappata*” dagli studi, doveva superare il segnale di *warning* e la relativa “*forzatura*” non implica nessuna successiva comunicazione di anomalia, esercitando il contribuente un'attività per la quale non è previsto l'invio del modello studi di settore.