

**FISCO****Su Gerico l'incognita dei controlli induttivi**

La delega fiscale (Dlgs 158/2015) ha ridotto le sanzioni per l'infedele compilazione e l'omessa presentazione dei modelli per gli studi di settore, ma non ha cancellato l'applicazione (in alcuni casi) dell'accertamento

induttivo. Anche per Unico 2016 la gestione dei modelli resta quindi molto complessa. Particolare attenzione va prestata alle cause di esclusione da studi nel caso di non normale svolgimento dell'attività.

► pagina 15

**Studi di settore.** Il Dlgs 158/2015 è intervenuto sulle sanzioni ma senza alleggerire le ricadute negative in termini di controllo

# Su Gerico l'incognita dell'induttivo

Errori e omissioni negli adempimenti dichiarativi fanno scattare l'accertamento

**Mario Cerofolini**  
**Gian Paolo Ranocchi**

Restava complessa la gestione dei modelli degli studi di settore anche per Unico 2016. Nonostante i proclami tesi da un lato a stemperare il rischio di utilizzo "diretto" in sede di accertamento dei risultati di Gerico e dall'altro ad anticipare gli interventi di semplificazione nella gestione della modulistica, per la scadenza di quest'anno poco o nulla è cambiato. Il contenuto dei modelli continua a presentarsi "lunare" e l'utilizzabilità degli studi di settore in sede di controllo, in buona sostanza, è rimasta invariata.

Qualcosa è invece cambiato sul fronte delle sanzioni qualora siano commessi errori od omissioni negli adempimenti dichiarativi. Ma anche su questo fronte si poteva fare di più.

## Le sanzioni amministrative

Nell'ipotesi di infedele compilazione del modello studi di settore, o di non corretta indicazione di una causa di esclusione e/o di inapplicabilità, prima del Dgs 158/2015 si applicava la sanzione dal 110 al 220% della maggiore imposta dovuta se il maggior reddito contestato superava il 10% di quello dichiarato. Nel caso di omessa presentazione del modello era prevista un'ulteriore maggiorazione (dal 150% al 300% della maggiore imposta dovuta).

Con l'entrata a regime della riforma si applica ora sempre la sanzione base prevista per l'infedele dichiarazione, che va dal 90% al 180% della maggiore imposta dovuta, indipendentemente dall'entità del reddito evaso. Inoltre le sanzioni possono essere ridotte di 1/3 se l'imposta accertata è inferiore al 3% di quella dichiarata e comunque non supera 30 mila euro. Le nuove e più favorevoli misure sanzionatorie per i contribuenti, si applicano anche per il passato in virtù del favor rei, come chiarito dalle Entrate (circolare 4/E/2016).

In caso di errori nell'indica-

## Le situazioni

### LE CAUSE DI ESCLUSIONE DA STUDI DI SETTORE



- Ricavi/compensi superiori a **5.164.569 euro** (invio del modello solo come allegato);
- ricavi/compensi superiori a **7,5 milioni** (non si deve inviare il modello);
- **inizio o cessazione dell'attività** nel periodo d'imposta (non si deve inviare il modello). Non c'è causa di esclusione se si verifica la cessazione e la ripresa dell'attività nell'arco di sei mesi, o mera prosecuzione dell'attività svolta da altri;
- determinazione del reddito con **criteri forfetari** (invio del modello come allegato ad eccezione del quadro G/F dati contabili) e incaricati delle **vendite a domicilio** (non si invia il modello);
- ricavi classificati in una **categoria reddituale diversa** da quella prevista dal quadro degli elementi contabili del modello per la comunicazione dei dati rilevanti approvato per l'attività esercitata (non si invia il modello);
- **modifica in corso d'anno** dell'attività esercitata se l'attività cessata e quella iniziata hanno codici non compresi nel medesimo studio di settore (invio del modello da cui si ottengono i ricavi prevalenti, solo come allegato);
- periodo di **non normale svolgimento dell'attività** (il modello va inviato);
- **regime fiscale di vantaggio** per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori in **mobilità** (il modello non va inviato);
- **liquidazione** ordinaria, coatta amministrativa o fallimentare (il modello non va inviato).

### I CASI DI «NON NORMALE SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ»



Secondo le casistiche previste dalle Entrate, costituisce un periodo di non normale svolgimento dell'attività quello in cui:

- l'impresa non ha ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale:
  - 1)** perché la **costruzione dell'impianto** si è protratta oltre il primo periodo d'imposta (per cause non dipendenti dalla volontà dell'imprenditore);
  - 2)** perché non sono state rilasciate le **autorizzazioni amministrative** necessarie per lo svolgimento dell'attività (a condizione che le stesse siano state tempestivamente richieste);
  - 3)** perché viene svolta solo **attività di ricerca** propedeutica allo svolgimento di altra attività produttiva di beni e servizi (se l'attività di ricerca non consente di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi).
- si è verificata l'**interruzione dell'attività** per tutto il periodo d'imposta per lavori (a condizione che i lavori riguardino tutti i locali del contribuente);
- l'imprenditore individuale o la società hanno **ceduto in affitto l'unica azienda**;
- il contribuente ha **sospeso l'attività ai fini amministrativi** dandone comunicazione alla Camera di commercio;
- il professionista ha interrotto l'attività per la maggior parte dell'anno a causa di **provvedimenti disciplinari** (sospensione dall'Albo)



zione dei dati e delle informazioni richieste dal modello che non impattano sui calcoli di Gerico, da quest'anno i rischi sono molto ridotti. Le Entrate hanno chiarito nella circolare 24/E/2016 che errori commessi su questi elementi non comportano il rischio dell'irrogazione delle sanzioni previste dall'articolo 8, comma 1, primo periodo, del Dlgs 471/1997. Si ricorda che questi elementi sono esplicitati nelle note metodologiche degli studi di settore e che le ultime versioni di Gerico prevedono una specifica funzionalità che segnala le variabili rilevanti (e quindi al contrario non rilevanti) ai fini dell'assegnazione ai cluster e delle stime di congruità, coerenza e normalità (funzione disponibile nella scheda «Calcolo», «Evidenza campi per il calcolo»).

### Il rischio accertamento

Nessuna modifica è invece intervenuta sulla lettera d-ter, dell'articolo 39 del Dpr 600/73, che prevede l'applicazione dell'accertamento induttivo in taluni casi di omessa/infedele compilazione del modello studi di settore. Le condizioni che consentono l'applicazione di tale metodologia di accertamento sono:

- ❶ l'omessa presentazione del modello studi di settore;
- ❷ l'evidenziazione di cause di esclusione o di inapplicabilità non veritiere;
- ❸ limitatamente all'ipotesi dell'infedele indicazione dei dati nel modello studi, la circostanza che i maggiori ricavi o compensi ricalcolati superino del 15% quelli originariamente calcolati da Gerico o, comunque, la soglia di 50 mila euro.

In presenza di una delle fattispecie previste il contribuente è a rischio induttivo anche se dall'elaborazione corretta dello studio di appartenenza dovesse risultare congruo e coerente. Si tratta di un sistema eccessivamente penalizzante, che sarebbe opportuno rimuovere al più presto. Un mero errore commesso nella gestione del modello studi di settore non è infatti paragonabile con le altre violazioni che nel comma 2 dell'articolo 39 conducono all'accertamento induttivo e che caratterizzano condotte fiscalmente pericolose di assoluto rilievo.

**Le ipotesi.** Svolgimento dell'attività «non normale»

## Cause di esclusione da usare con cautela

**Lorenzo Pegorin**

Una causa di esclusione diffusa nella pratica riguarda il periodo di non normale svolgimento dell'attività. Le istruzioni individuano alcune situazioni riconducibili a questa fattispecie:

- il periodo in cui l'impresa è in liquidazione ordinaria, coatta amministrativa o fallimentare;
- il periodo in cui l'impresa non ha iniziato l'attività per cause di forza maggiore;
- il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto il periodo d'imposta a causa della ristrutturazione dei locali;
- la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata, sempreché le due attività (quella cessata e quella iniziata) non siano indicate da codici attività compresi nello stesso studio di settore;
- per i professionisti, il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno a causa di provvedimenti disciplinari.

L'esimente non attiene però solo a queste fattispecie, in quanto le Entrate hanno chiarito che l'elencazione deve considerarsi esemplificativa e non esaustiva. Quindi, quando vi sono eccezionali condizioni oggettive che rendono non attendibile lo studio di settore, il contribuente può invocare la causa di esclusione.

Ad esempio, potrebbe costituire una causa di «non normale svolgimento», rilevante ai fini dell'esclusione dagli studi:

- la situazione di conflittualità tra i soci, insieme a ulteriori elementi specifici, quali il prospettato scioglimento del rapporto societario, la cessione delle quote societarie ad altri soci, il licenziamento dei lavoratori (Cassazione 8706/2013);

- lo stato di gravidanza dell'imprenditrice senza collaboratori (Ctr Roma 221/22/2010);
- il significativo stato di malattia dell'imprenditore (Cassazione 19754/2010 e 20185/2011).

In presenza di un periodo di non normale svolgimento dell'attività, il modello va in generale comunque compilato (solo come allegato) e inviato telematicamente, indicando obbligatoriamente - nelle note aggiuntive poste in calce - la descrizione della motivazione che giustifica l'anomalia.

Va ricordato che l'indicazione di questa causa di esclusione per un triennio consecutivo, anche se ammessa dalla normativa vigente, evidenzia per il fisco una situazione anomala, tant'è che diventa oggetto di specifica lettera di anomalia. In questi casi, quindi, occorre porre particolare attenzione.

Sempre in tema di periodo di non normale svolgimento dell'attività, c'è poi la novità introdotta per il periodo d'imposta 2015, che riguarda le imprese in liquidazione volontaria e quelle interessate dalla cessazione dell'attività: per loro non c'è più l'obbligo di inviare il modello studi di settore.

Il fatto che il periodo di non normale svolgimento dell'attività costituisca una causa di esclusione «aperta» - come suggerisce anche la pratica - potrebbe indurre qualcuno a forzarne l'applicazione. Bisogna però tenere presente che - in base alla lettera d-ter) dell'articolo 39 del Dpr 600/73 - l'indicazione di cause di esclusione non veritiere può spalancare le porte a un accertamento induttivo puro da parte delle Entrate. È quindi consigliabile operare con cautela.