

STUDI DI SETTORE ***2012***

a cura del Dott. Giorgio Gavelli
Studio Sirri-Gavelli-Zavatta & Associati



Riferimenti normativi



D.L. n. 98/2011 (c.d. “*Manovra Correttiva*”)
art. 23, comma 28



D.L. n. 138/2011 (c.d. “*Manovra di Ferragosto*”)
art. 2, comma 35



D.L. n. 201/2011 (c.d. Decreto “*Salva Italia*”)
art. 10, commi da 9 a 13



Circolare dell’Agenzia delle Entrate 16.3.2012, n. 8/E



Decreto Ministero Economia e Finanze 26.4.2012

Le sanzioni

Legge 27 dicembre 2006, n. 296

Per le violazioni di



OMESSA O INFEDELE INDICAZIONE

dei dati previsti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore

indicazione di **CAUSE DI ESCLUSIONE O DI INAPPLICABILITÀ** degli studi di settore **NON SUSSISTENTI**

commesse a partire dal 1.01.2007



Modifiche normative		Sanzioni
Art. 1, comma 2-bis, D.Lgs. n. 471/1997	IRPEF-IRES	La misura della sanzione minima e massima è elevata del 10% (la sanzione è compresa tra il 110% ed il 220% dell'imposta dovuta)
Art. 5, comma 4-bis, D.Lgs. n. 471/1997	IVA	
Art. 32, comma 2-bis, D.Lgs. n. 446/1997	IRAP	

Le sanzioni



Le nuove sanzioni interessano anche il **Mod UNICO 2011** per l'**anno 2010** in quanto presentato dopo il 6.07.2011.

*D.L. 6 luglio 2011, n. 98
 (conv. legge 25 luglio 2011, n. 111)*

Per la violazione 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

commessa a partire dal **6.07.2011**



Modifiche normative		Sanzioni
Art. 8, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997		Si applica la sanzione in misura massima (€ 2.065)
Art. 1, comma 2-bis1, D.Lgs. n. 471/1997	IRPEF-IRES	La misura della sanzione minima e massima è elevata del 50% (la sanzione è compresa tra il 150% ed il 300% dell'imposta dovuta)
Art. 5, comma 4-ter, D.Lgs. n. 471/1997	IVA	
Art. 32, comma 2-ter, D.Lgs. n. 446/1997	IRAP	

Le sanzioni

Le eccezioni

Per tutte e tre le tipologie di violazioni elencate, valgono le seguenti eccezioni:

Ai fini IRPEF - IRES

L'incremento delle sanzioni è subordinato al fatto che il maggior reddito d'impresa o di lavoro autonomo accertato a seguito della corretta applicazione degli studi di settore sia superiore del 10% al reddito d'impresa o di lavoro autonomo dichiarato.

Ai fini IVA

La maggiorazione della sanzione si applica qualora la maggiore IVA accertata o la minore IVA detraibile o rimborsabile, a seguito di corretta applicazione degli studi di settore, superi il 10% dell'IVA dichiarata.

Ai fini IRAP

L'incremento della sanzione opera qualora il maggior imponibile IRAP accertato a seguito della corretta applicazione degli studi di settore, superi il 10% dell'imponibile IRAP dichiarato.

Le sanzioni

Studi e dichiarazione integrativa

Se il contribuente **INTEGRA** la dichiarazione includendo il Modello Studi omesso in precedenza, **anche dopo** specifico invito dell'Agenzia

può regolarizzare la violazione applicando la **sanzione ridotta**, commisurata alla sanzione base (non maggiorata) di € 258, pari quindi a **€ 32** (1/8 di € 258).

Se il contribuente **PRESENTA** il Modello Studi **successivamente al termine** di effettuazione del ravvedimento operoso, ma **PRIMA** che inizi l'attività di controllo dell'Agenzia

può applicare le sanzioni previste per la specifica violazione, senza incremento.

L'accertamento induttivo

Notificato fino al 1.3.2012

Nei seguenti casi:

- **OMESSA O INFEDELE INDICAZIONE** dei dati nel Modello Studi,
- **INDICAZIONE di CAUSE DI ESCLUSIONE/INAPPLICABILITÀ INSUSSISTENTI,**

l'Agenzia delle entrate può ricorrere
all'**ACCERTAMENTO INDUTTIVO,**

disciplinato dal comma 2, dell'art. 39, del D.P.R. n. 600/1973.

APPLICAZIONE

Nonostante la norma che introduce l'accertamento induttivo risulti applicabile anche per il passato, si ritiene, alla luce dei principi di trasparenza e di collaborazione cui sono improntati i rapporti tra Amministrazione e contribuenti, che gli Uffici applicheranno ordinariamente la facoltà introdotta dal decreto legge n. 98 del 2011, e modificata dal decreto legge n. 16 del 2012, soltanto **a partire dal controllo delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2010** (Circolare n. 8/E/2012).

L'accertamento induttivo

Notificato fino al 1.3.2012

Condizioni per l'applicazione dell'accertamento induttivo

Condizione posta affinché si possa applicare l'accertamento induttivo è che il **maggior reddito d'impresa o di lavoro autonomo accertato** a seguito della corretta applicazione degli Studi di settore **sia superiore al 10%** del reddito d'impresa o di lavoro autonomo dichiarato, ossia che si possa applicare la sanzione prevista dall'art. 1, comma 2-bis, del D.Lgs. n. 471/1997.

Non è necessario che sia intervenuta l'effettiva irrogazione della sanzione: basta che **risultino verificati i presupposti oggettivi** posti alla base della sua applicazione

L'accertamento induttivo

Notificato fino al 1.3.2012

Condizioni per l'applicazione dell'accertamento induttivo

Altra condizione posta affinché si possa applicare l'accertamento induttivo è che il contribuente **deve essere effettivamente soggetto agli Studi di settore.**

Agli operatori economici esclusi dagli Studi di settore, anche se eventualmente obbligati alla sola presentazione del modello, non è applicabile l'accertamento induttivo.

L'accertamento induttivo

Notificato dal 2.3.2012

**Art. 8 del D.L. n. 16 del 2.03.2012
(conv. in legge n. 44 del 26.04.2012)**

4. La lettera d-ter) del secondo comma dell'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, è sostituita dalla seguente: «d-ter) in caso di omessa presentazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore o di indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti, **nonchè di infedele compilazione dei predetti modelli che comporti una differenza superiore al quindici per cento, o comunque ad euro cinquantamila, tra i ricavi o compensi stimati applicando gli studi di settore sulla base dei dati corretti e quelli stimati sulla base dei dati indicati in dichiarazione.**».

5. La disposizione di cui al comma 4 si applica con riferimento agli accertamenti notificati a partire dalla data di entrata in vigore del presente articolo. Per gli accertamenti notificati in precedenza continua ad applicarsi quanto previsto dalla previgente lettera d-ter) del secondo comma dell'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Premio di congruità

L'art. 10, comma 4-*bis*, della legge n. 146/1998
("Premio di congruità")

PRIMA delle modifiche apportate dal D.L. n. 138/2011

4-bis. Le rettifiche sulla base di presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54, secondo comma, ultimo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non possono essere effettuate nei confronti dei contribuenti che dichiarino, anche per effetto dell'adeguamento, ricavi o compensi pari o superiori al livello della congruità, ai fini dell'applicazione degli studi di settore di cui all'articolo 62-bis del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, tenuto altresì conto dei valori di coerenza risultanti dagli specifici indicatori, di cui all'articolo 10-bis, comma 2, della presente legge, qualora l'ammontare delle attività non dichiarate, con un massimo di 50.000 euro, sia pari o inferiore al 40 per cento dei ricavi o compensi dichiarati. Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, per attività, ricavi o compensi si intendono quelli indicati al comma 4, lettera a).

Premio di congruità

L'art. 10, comma 4-*bis*, della legge n. 146/1998
("Premio di congruità")

PRIMA delle modifiche apportate dal D.L. n. 138/2011

[In caso di rettifica, nella motivazione dell'atto devono essere evidenziate le ragioni che inducono l'ufficio a disattendere le risultanze degli studi di settore in quanto inadeguate a stimare correttamente il volume di ricavi o compensi potenzialmente ascrivibili al contribuente.]*

La presente disposizione si applica a condizione che non siano irrogabili le sanzioni di cui ai commi 2-bis e 4-bis rispettivamente degli articoli 1 e 5 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, nonchè al comma 2-bis dell'articolo 32 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

* Periodo soppresso dall'art. 23, comma 28, lett. d), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, in vigore dal 6 luglio 2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Premio di congruità

Il D.L. n. 138/2011 ha modificato
l'art. 10, comma 4-*bis*, della legge n. 146/1998
("Premio di congruità")

Affinché siano inibiti gli accertamenti basati su presunzioni semplici, è richiesta la **CONGRUITÀ** anche per l'**annualità precedente a** quella interessata dalla **verifica**.

Attenzione

Nel caso in cui il contribuente risultasse escluso dall'applicazione degli Studi di settore nel periodo d'imposta precedente a quello interessato dalla verifica, tale situazione non lo rende "assimilato" ad un soggetto congruo; pertanto, in ogni caso, non può fruire per il periodo successivo del premio di congruità.

Questa disposizione è stata successivamente **soppressa** dal Decreto "Salva Italia"; tuttavia esplica tuttora i propri effetti per le rettifiche relative ai **periodi d'imposta ancora accertabili e fino al 2010**.

IMPORTANTE!

Il nuovo premio di congruità

D.L. n. 201/2011,
art. 10, commi da 9 a13

Dal 2011, sono state introdotte **NUOVE LIMITAZIONI AI POTERI DI ACCERTAMENTO** dell'Ufficio nei confronti dei soggetti che hanno dichiarato ricavi/compensi superiori a quelli calcolati dal software GERICO (al lordo degli indicatori di normalità economica e al netto dei correttivi anticrisi) e che soddisfano i seguenti requisiti:

- **compilazione corretta** del Modello Studi; **Ma quanto «corretta»?**
- **coerenza** rispetto agli specifici **indicatori**; **Quali ???**
- **potenziale accertabilità** sulla base degli Studi. I soggetti interessati da cause di esclusione o inapplicabilità non soddisfano tale requisito .

Il nuovo premio di congruità

D.L. n. 201/2011,
art. 10, commi da 9 a13

I benefici riconosciuti sono i seguenti:

- la **preclusione dagli accertamenti di tipo analitico-presuntivo** ai fini IVA e delle imposte dirette;
- l'**incremento**, ai fini dell'accertamento sintetico, della soglia da 1/5 a **1/3 del reddito complessivo accertabile** rispetto a quello dichiarato;
- la **riduzione del termine di decadenza per l'accertamento**, che può essere quindi effettuato fino al 31.12 del 3 anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Il nuovo premio di congruità

D.L. n. 201/2011,
art. 10, commi 12 e 13

12. Il comma 4-bis dell'articolo 10 e l'articolo 10-ter della legge 8 maggio 1998, n. 146, sono abrogati. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, sentite le associazioni di categoria, possono essere differenziati i termini di accesso alla disciplina di cui al presente articolo tenuto conto del tipo di attività svolta dal contribuente. Con lo stesso provvedimento sono dettate le relative disposizioni di attuazione. —————>

ATTENZIONE !!!

13. Le disposizioni di cui ai precedenti commi 9 e 10 si applicano con riferimento alle dichiarazioni relative all'annualità 2011 ed a quelle successive. Con riferimento all'annualità 2011, le integrazioni previste dall'articolo 1, comma 1-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 31 maggio 1999, n. 195, devono essere pubblicate nella Gazzetta Ufficiale entro il 30 aprile 2012. Per le attività di accertamento effettuate in relazione alle annualità antecedenti il 2011 continua ad applicarsi quanto previsto dal previgente comma 4-bis dell'articolo 10 e dall'articolo 10-ter della legge 8 maggio 1998, n. 146.

Per il progresso !

Casi particolari

D.M. 11.02.2008,
modificato dal D.M. 28.12.2011

Anche per il periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2011, è stato confermato che per i seguenti soggetti:

- ✓ **SOCIETÀ COOPERATIVE A MUTUALITÀ PREVALENTE;**
- ✓ **SOGGETTI IAS;**
- ✓ **SOGGETTI CHE ESERCITANO IN MANIERA PREVALENTE L'ATTIVITÀ** contraddistinta dal codice **64.92.01** – “Attività dei consorzi di garanzia collettiva fidi” o dal codice **66.19.40** – “Attività di Bancoposta”,

i risultati dell'applicazione degli Studi di settore non possono essere utilizzati per l'azione di accertamento, bensì possono essere **utilizzati esclusivamente per la selezione delle posizioni** soggettive da sottoporre a **controllo con le metodologie ordinarie.**

Circolare n. 8/E/2012 – alcune risposte

D.M. 11.02.2008,
modificato dal D.M. 28.12.2011

L'utilizzo degli Studi di settore **esclusivamente per** la **selezione delle posizioni** soggettive da sottoporre a **controllo con le metodologie ordinarie**, è stato riconosciuto per il periodo d'imposta 2011 anche per i soggetti:

- ✓ che si trovano nel **PERIODO D'IMPOSTA SUCCESSIVO A QUELLO DI FUORIUSCITA DAL** regime dei **MINIMI**;
- ✓ che esercitano **IN MANIERA PREVALENTE L'ATTIVITÀ** contraddistinta dal codice attività **68.20.02** "Affitto d'aziende".

Casi particolari

Società in perdita sistematica congrue e coerenti

L'Agenzia delle Entrate precisa che nei confronti di una società che presenta le dichiarazioni in perdita sistematica (ad esempio 2009 – 2011), **NON** si applicano le **DISPOSIZIONI** relative alle **SOCIETÀ DI COMODO**, con riferimento a quei periodi d'imposta in cui la società è congrua e coerente ai fini degli studi di settore (ad esempio, 2012) in quanto tale situazione configura per il periodo interessato una causa di esclusione dalla disciplina dalle società di comodo.

Regime contabile ex art. 27, comma 3, D.L. n. 98/2011

Con riferimento ai soggetti che applicano il regime contabile agevolato, disciplinato dal comma 3, dell'art. 27, del D.L. n. 98/2011, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che:

- ✓ si **applicano gli Studi di settore in fase di accertamento** in quanto non esiste una disposizione che lo escluda;
- ✓ per tali soggetti **potrebbe configurarsi una situazione di marginalità economica**, in base alle caratteristiche previste nelle Circolari n. 31/E del 22.5.2007 e n. 38/E del 12.6.2007.

Indicatori di coerenza economica

D.M. 26 aprile 2012

Nuovi !!!

ALLEGATO 1

NOTA TECNICA E METODOLOGICA

INDICATORI DI COERENZA
ECONOMICA

Sono individuati i seguenti ulteriori indicatori di coerenza economica finalizzati a contrastare possibili situazioni di non corretta compilazione dei dati previsti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

Indicatori di coerenza economica

Ulteriori indicatori di coerenza economica

- a) Incoerenza nel valore delle rimanenze finali e /o delle esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale.
- b) Valore negativo del costo del venduto, comprensivo del costo per la produzione di servizi.
- c) Valore negativo del costo del venduto, relativo a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso.
- d) Valore del costo del venduto, relativo a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso, superiore al valore dei corrispondenti ricavi.
- e) Presenza anomala di costi o ricavi relativi a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso.

Indicatori di coerenza economica

Ulteriori indicatori di coerenza economica

- f) Mancata dichiarazione delle spese per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria in presenza del relativo valore dei beni strumentali.
- g) Mancata dichiarazione delle spese per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria in presenza del relativo valore dei beni strumentali.
- h) Mancata dichiarazione del valore dei beni strumentali in presenza dei relativi ammortamenti.
- i) Mancata dichiarazione del valore dei beni strumentali acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria in presenza delle relative spese.
- j) Mancata dichiarazione del numero e/o della percentuale di lavoro prestato degli associati in partecipazione in presenza di utili spettanti agli associati in partecipazione con apporti di solo lavoro.

Indicatori di coerenza economica

ALLEGATO 2

NOTA TECNICA E METODOLOGICA

NUOVO INDICATORE DI NORMALITÀ ECONOMICA IN ASSENZA DEL VALORE DEI BENI STRUMENTALI

Indicatori di coerenza economica

Normalità economica anche per i beni ammortizzabili

L'incoerenza che fa scattare la correzione

Presenza di beni strumentali tra i dati strutturali e contestuale mancanza di un valore di beni strumentali nei dati contabili

Il parametro di riferimento

Si è individuato un valore «normale» di beni strumentali per addetto impiegato per ciascun cluster degli studi interessati (145 studi)

Il numero degli addetti

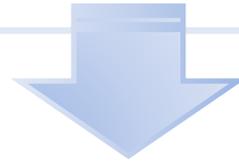
Gli addetti sono rilevati riscontrando, oltre al titolare e ai soci, anche i dipendenti (n. normalizzato), i collaboratori e gli associati in partecipazione

Maggiori ricavi

Si ottengono dal prodotto tra il Valore dei Beni Strumentali da Normalità Economica e il Coefficiente di determinazione del maggior ricavo/compenso. Tale coefficiente si ottiene come media, ponderata per la probabilità di appartenenza al cluster, dei singoli coefficienti di determinazione del maggior ricavo/compenso. I singoli coefficienti di determinazione del maggior ricavo/compenso sono stati determinati, per ciascun cluster di ciascuno studio di settore oggetto di applicazione come rapporto tra il Ricavo/Compenso Teorico determinato applicando l'analisi della congruità con l'utilizzo della sola variabile Valore dei Beni Strumentali e il Valore dei Beni Strumentali dichiarato.

Cosa manca?

1. Correttivi anticrisi
2. Modelli definitivi (sia parte generale che specifica dei singoli Studi)
3. Software GE.RI.CO.



PROROGA SCADENZE DI VERSAMENTO ???

***GIURISPRUDENZA RECENTE IN
MATERIA DI STUDI DI SETTORE***

Studi di settore: giurisprudenza

Cassazione Sezioni Unite Sentenza n. 26635 del 18 dicembre 2009

La procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è ex lege determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli standards in sè considerati (meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività), ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento. Il contribuente ha l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli standards o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma deve essere integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello standard prescelto e con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente. L'esito del contraddittorio,

**Accertamento mediante Studi di settore:
sistema basato su presunzioni semplici**

Studi di settore: giurisprudenza

Cassazione Sezioni Unite Sentenza n. 26635 del 18 dicembre 2009

tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli standards al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente il quale, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa, restando inerte, nel qual caso, tuttavia, egli assume le conseguenze di questo suo comportamento, in quanto l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla base della sola applicazione degli standards, dando conto dell'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito.

Studi di settore: giurisprudenza

Cassazione - Sentenza n. 5399 del 4 aprile 2012

La Contribuente - titolare di impresa esercente fabbricazione di ricami su dipinti e confezioni tendaggi e biancheria - propose ricorso avverso avviso di accertamento di maggior imponibili IRPEF, IVA e IRAP, per l'anno 2001, definiti, in base agli "studi di settore", con riferimento al codice di attività, 74.20.C, originariamente dichiarato. A fondamento del ricorso, la contribuente esponeva che - come già riconosciuto dall'Agenzia in relazione alle due annualità precedenti - all'attività espletata andava applicato, con riguardo al pertinente studio di settore (SD06U), il codice 17.54.6 e che, in base a questo, i valori dichiarati risultavano congrui. L'adita commissione tributaria accolse il ricorso, con decisione che, in esito all'appello dell'Agenzia, fu, tuttavia, riformata dalla commissione regionale. I giudici di appello in particolare - assunto che, per rimediare ad errori nella dichiarazione, la contribuente avrebbe dovuto presentare dichiarazione integrativa ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 9, comma 7, (ovvero porre in essere procedura di rimborso ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38 - affermarono che la contribuente non aveva offerto elementi idonei a superare la presunzione scaturente dal codice di attività originariamente dichiarato.

Applicazione di Studi di settore
non pertinenti

Studi di settore: giurisprudenza

Cassazione - Sentenza n. 5399 del 4 aprile 2012

Occorre invero, in primo luogo, rilevare che, con riguardo a previgenti formulazioni normative, questa Corte, ha puntualizzato che la dichiarazione dei redditi del contribuente, affetta da errore sia esso di fatto che di diritto commesso dal dichiarante nella sua redazione, è emendabile e ritrattabile anche in sede contenziosa, quando dalla medesima possa derivare l'assoggettamento del dichiarante ad oneri contributivi diversi e più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono restare a suo carico. Ciò, in quanto: a) la dichiarazione dei redditi non ha natura di atto negoziale e dispositivo, ma reca una mera esternazione di scienza e di giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti; b) un sistema legislativo che non consentisse la rettificabilità della dichiarazione, darebbe luogo a un prelievo fiscale indebito e, pertanto, non compatibile con i principi costituzionali della capacità contributiva, di cui all'art. 53 Cost., comma 1, e dell'oggettiva correttezza dell'azione amministrativa, di cui all'art. 97 Cost., comma 1 (cfr. Cass. 2226/11, 1707/07, 22021/06, s.u. 17394/02 e 15063/02).



Studi di settore: giurisprudenza

Cassazione - Sentenza n. 5399 del 4 aprile 2012

Il criterio non è sovvertito dalla previsione del D.P.R. n. 322 del 1998, art. 2, comma 8 bis applicabile ratione temporis alla fattispecie, posto che, nell'ambito della relativa formulazione, il limite temporale dell'emendabilità della dichiarazione integrativa "non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo" appare doversi ritenere (anche per il dovuto ossequio ai principi di cui agli artt. 57 e 97 Cost., evocati dalla sopra richiamata giurisprudenza) necessariamente circoscritto ai fini dell'utilizzabilità "in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997, art. 17, indicata nella successiva proposizione della disposizione.

La sentenza impugnata va, dunque, cassata, con rinvio della causa, anche per la regolamentazione delle spese del presente giudizio di legittimità ad altra sezione della commissione tributaria regionale della Lombardia, che applicherà i criteri sopra evidenziati.

Studi di settore: giurisprudenza

Commissione Tributaria Provinciale di Bari - Decisione n. 41/2012

La mera compilazione del rigo VA42 del mod. UNICO non significa necessariamente volontà di adeguarsi al risultato degli studi di settore, in particolare se non risulta compilato il corrispondente campo del quadro RF o RG. Errore in buona fede segnalato all'Agenzia sin dal ricevimento dell'avviso bonario.

**Quadro VA42
e «inconsapevole» adeguamento a Studi di settore**

Studi di settore: giurisprudenza

Commissione Tributaria Regionale della Lombardia Decisione n. 10 del 31 gennaio 2011

E' illegittimo l'accertamento basato sugli studi di settore formato sui dati erroneamente compilato(i) nel prospetto degli studi di settore, che, se rimossi, avrebbe(ro) portato ad un risultato di congruità e coerenza. (Nel caso di specie, la contribuente aveva erroneamente compilato il questionario relativo agli studi di settore. Tali errori venivano documentati sia nella fase pre-contenziosa sia nella fase giurisdizionale. La corretta compilazione degli studi di settore avrebbe comportato un risultato congruo e corente)".

**Accertamento basato su
Studi di settore erroneamente compilati**

Studi di settore: giurisprudenza

Commissione Tributaria Provinciale di Bari Decisione n. 214 del 28 dicembre 2011

Ritiene pertanto questo Collegio che la impugnata determinazione induttiva, per come confezionata, avrebbe meritato da parte dell'Ufficio una maggiore attenzione, specie in considerazione del solco giurisprudenziale segnato dalla Corte di Cassazione a favore dell'attendibilità degli studi di settore.

Di particolare interesse risulta la sentenza n. 13915 del 15.06.2009 della Suprema Corte con cui è stato affermato che lo strumento di stima degli studi di settore deve essere inteso come più affidabile rispetto ad altri criteri di stima dei ricavi che si basino su presunzioni semplici, pur se dotate dei requisiti di gravità, precisione e concordanza. L'intervento di detta sentenza, recepita dall'Ufficio con la circolare n. 29/E del 18.06.2009, pone dunque un equilibrio nelle risultanze degli studi di settore, laddove le stime prodotte possono essere utilizzate nell'azione di accertamento e al tempo stesso costituiscono un limite per l'attività di accertamento basata su altre presunzioni.

**Affidabilità degli Studi di settore
nei confronti di altre tipologie di accertamento**

Studi di settore: giurisprudenza

Commissione Tributaria Regionale della Toscana Decisione n. 106 del 22 novembre 2011

In presenza di un accertamento operato a prescindere dalla risultanza congrua degli studi di settore, viene annullato l'atto impositivo poiché gli studi *“rappresentano uno strumento più probatorio della procedura seguita dall'Ufficio”* e quest'ultimo avrebbe dovuto adoperarsi con strumenti ben più pregnanti e convincenti per accertare l'effettivo reddito del contribuente.

**Accertamento induttivo operato
nonostante la situazione di congruità del contribuente**

Studi di settore: giurisprudenza

Commissione Tributaria Provinciale di Torino Decisione n. 4 del 12 gennaio 2011

E' nullo, per difetto di motivazione, l'atto impositivo che non evidenzi le ragioni che hanno portato l'ente impositore a disattendere le argomentazioni fornite dal contribuente.

(Nel caso di specie, la contribuente, operante nel campo delle mense aziendali, evidenziava le ragioni di scostamento tra i ricavi dichiarati e quelli risultanti dall'applicazione degli studi di settore: a) Problemi di salute della cuoca; problemi cardiaci di uno dei soci; b) Dipendenti di società operanti nel settore nautico in forte crisi e con personale in cassa integrazione straordinaria; c) Rilascio di un'autorizzazione alla somministrazione al pubblica di alimenti e bevande di tipo A e B (cosiddetto bar ristorante) sempre negata dalla locale autorità comunale).

L'applicazione degli studi di settore risulta essere illegittima in quanto tali studi non si basano su presunzioni gravi, precise e concordanti.

**Incongruità degli Studi di settore:
le motivazioni del contribuente**

Studi di settore: giurisprudenza

Commissione Tributaria Regionale della Toscana Decisione n. 426 del 7 novembre 2011

Lo scostamento dai risultati degli studi di settore può essere giustificato dal contribuente (esercitante l'attività di vendita al dettaglio), con conseguente ridimensionamento dei maggiori ricavi quantificati dall'Ufficio, qualora dimostri la concorrenza di altri rivenditori di generi simili in centri commerciali non distanti.

**Incongruità degli Studi di settore:
le motivazioni del contribuente**

Cassazione - Sentenza n. 1153 del 27 gennaio 2012

Tuttavia: Gli studi di settore sono applicabili anche nei confronti di un contribuente che operi in un contesto di diffusa concorrenza di attività simili, anche se molte di esse sono svolte abusivamente.

Studi di settore: giurisprudenza

Cassazione - Sentenza n. 25195 del 14 dicembre 2010

E' nullo l'accertamento basato su uno studio di settore qualora il contribuente dimostri che gli standard approvati con riferimento ad una diversa annualità sono maggiormente idonei a rappresentare la realtà della propria attività.

**Applicazione retroattiva
dello Studio più recente**

Studi di settore: giurisprudenza

Cassazione - Sentenza n. 11893 del 27 maggio 2011

Questa Corte (Cassazione n. 25365/2007) in caso analogo ha ritenuto che la motivazione della sentenza è "carente, illogica e contraddittoria, quando il giudice del gravame, pur ritenendo legittimo il metodo di accertamento seguito dall'amministrazione, ha finito poi per ridurre la pretesa tributaria, ma senza utilizzare, nella valutazione del reddito, i criteri dettati dalle disposizioni in esame, facendo appello, in assenza di qualsivoglia argomentazione, ad un generico principio di equità, criterio questo del tutto irrituale ed estraneo alla normativa in esame". Ora, premesso quanto sopra dedotto circa la formazione della prova del reddito effettivo nel contraddittorio, l'utilizzo di un dato meramente equitativo (il 50%), non soddisfa l'esigenza di puntuale motivazione sulle deduzioni del contribuente circa l'entità effettiva del reddito che, nel caso in esame, avrebbe comportato una accurata valutazione comparativa dell'attività pubblica (l'impegno, il tempo ecc.) e di quella privata, in base alle deduzioni del contribuente.

**Riduzione «equitativa»
in Commissione Tributaria**

Studi di settore: giurisprudenza

Cassazione - Sentenza n. 7327 del 31 marzo 2011

Non sono applicabili gli studi di settore ad un libero professionista che lavora saltuariamente in quanto è lavoratore dipendente di un'azienda.

Studi di settore
e professionisti

Cassazione - Sentenza n. 21856 del 20 ottobre 2011

Gli studi di settore non sono applicabili nei confronti di un professionista che dimostra di avere pochi clienti ai quali fattura l'intera prestazione.

Studi di settore: giurisprudenza

Commissione Tributaria Regionale della Lombardia Decisione n. 2 del 21 dicembre 2010

E' illegittimo l'accertamento basato sugli studi di settore qualora l'Ufficio abbia omissso di allegare all'atto il prospetto contenente i dati e gli elementi presi a base del calcolo, nonchè l'esito dello stesso. Non rileva, infatti, che il contribuente sia già in possesso di tali dati in quanto indicati nel prospetto allegato al mod. UNICO.

Una formalità rilevante

Studi di settore: giurisprudenza

Cassazione - Sentenza n. 14365 del 30 giugno 2011

Elemento fondamentale per porre gli studi di settore alla base di un accertamento è il contraddittorio tra il contribuente ed il Fisco nella fase amministrativa del contenzioso, in cui il contribuente può esporre tutti i rilievi che ritiene opportuni e di quelli l'Ufficio deve tenere necessariamente conto nella motivazione dell'atto di accertamento. Nel caso, tuttavia, la Commissione ha dato atto espressamente del fatto incontestato che il contribuente, pur ritualmente invitato al contraddittorio, non è comparso. In tale ipotesi, come affermato dalle Sezioni Unite, l'Ufficio, in assenza delle osservazioni ritualmente richieste, può legittimamente emettere l'avviso di accertamento sulla base del solo dato disponibile dello scostamento tra il dichiarato e quello emergente dagli studi di settore, spettando al contribuente in fase contenziosa l'onere della prova contraria, nella fattispecie non offerta né data.

**Andare sempre
al contraddittorio**

Studi di settore: giurisprudenza

Commissione Tributaria Regionale del Lazio Decisione n. 166 del 30 novembre 2011

E' illegittimo l'accertamento basato sugli studi di settore nei confronti di soggetti obbligatoriamente tenuti ad una contabilità analitica dettagliata, quali i gestori degli impianti di distribuzione carburanti.

**Contabilità
«a prova di Studi»**

Commissione Tributaria Regionale del Lazio Decisione n. 130 del 22 ottobre 2008

Nell'ipotesi di promotore finanziario monomandatario, attività sottoposta alla vigilanza della Consob, le cui provvigioni siano certificate e debitamente sottoposte a ritenuta non deve ritenersi applicabile lo strumento parametrico né può essere richiesta al contribuente la dimostrazione (in negativo) dell'inesistenza di altri rapporti di mandato.