

**Dichiarazioni/1.** Due giorni dopo la scadenza del primo termine per il versamento delle imposte arriva la circolare dell'agenzia delle Entrate

# Studi «infedeli», induttivo dal 2010

Accertamenti limitati a violazioni in Unico 2011 - I nuovi strumenti evoluti non saranno retroattivi

**Dario Deotto**

■ Le nuove disposizioni che permettono l'accertamento induttivo "puro" quando il contribuente omette il modello degli studi, oppure lo compila con un'infedeltà superiore al 15%, si applicano dal periodo d'imposta 2010. I risultati degli studi di settore relativi al 2011 non possono trovare applicazione, ai fini dell'accertamento, per le annualità precedenti. Sono queste le affermazioni più importanti che si rinvencono nella ormai "classica" circolare annuale sugli studi di settore, la numero 30/E emessa ieri dalle Entrate.

Quanto all'accertamento induttivo, va ricordato che con il decreto legge 16/2012 è stato stabilito che tale forma di sanzione indiretta risulta possibile quando il contribuente omette il modello degli studi o indica cause di esclusione o di inapplicabilità degli stessi studi non sussistenti. L'accertamento induttivo risulta altresì possibile quando il contribuente compila in modo infedele il modello, a condizione che vi sia una differenza tra i ricavi dichiarati e quelli stimati dal software Gerico superiore al 15% o, comunque, a 50 mila euro.

È una misura - quella dell'"induttivo" - particolarmente pena-

lizzante specie con riguardo a irregolarità come una causa di esclusione dagli studi sbagliata, in quanto viene a essere legittimato l'accertamento nei confronti del contribuente su un mero indizio, cioè su una presunzione semplice non dotata dei necessari caratteri di gravità, precisione e concordanza. La norma stabilisce che questa misura si applica a far data dagli accertamenti notificati dal 2 marzo 2012, quindi anche con riferimento a violazioni commesse in passato. Sul punto, il documento dell'Agenzia si allinea a una visione più garantista per il contribuente e a quanto specificato con la circolare 8/E/2012, con riferimento alla precedente previsione che consentiva gli accertamenti induttivi in presenza di infrazioni relative al modello degli studi (inserita dalla manovra estiva 2011). Viene dunque stabilito dalle Entrate che gli accertamenti induttivi basati sulle omissioni o irregolarità del modello degli studi verranno fatti "ordinariamente" solo a partire dal controllo delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2010. Questo alla luce «dei principi di trasparenza e di collaborazione cui sono improntati i rapporti tra Amministrazione e contribuenti».

Con riguardo alla retroattività

degli studi, la sostanza della circolare è che le risultanze degli studi applicabili al periodo d'imposta 2011 possono trovare applicazione, ai fini dell'accertamento, soltanto per tale annualità. Questo vale - per l'Agenzia - sia per gli studi evoluti del periodo d'imposta 2011, sia per tutti gli studi che risultano in qualche modo influenzati dai correttivi per tener conto della crisi economica, di cui al decreto 13 giugno 2012. Questo passaggio, però, non risulta del tutto convincente. In primo luogo, potrebbero esservi dei casi in cui il contribuente, per effetto dei risultati dichiarati, non risulta influenzato dai correttivi. In secondo luogo - anche se si tratta di un principio fondamentale - va ricordato quanto ha stabilito la Cassazione a sezioni unite (numeri 26635, 26636, 26637, 26638 del 18 dicembre 2009). Secondo la Corte, gli studi sono soltanto un dato statistico medio di partenza, che deve essere adeguato alla singola realtà del contribuente, mentre la forma più evoluta degli studi prevale sempre, in sede di accertamento, su quelle precedenti, trattandosi di una forma di accertamento standardizzata. E questo andrebbe sempre ricordato quando si parla di studi di settore.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

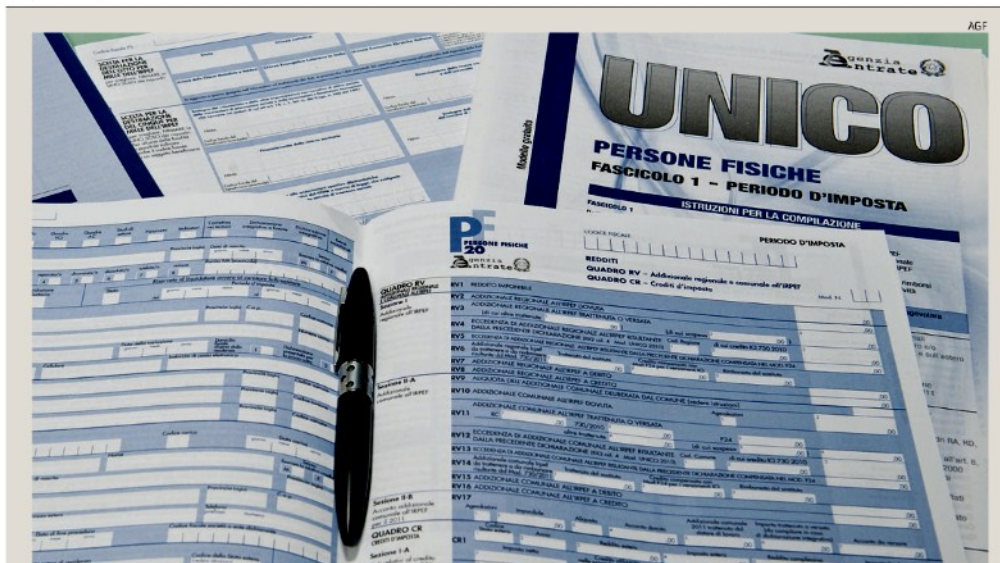
## NEL TESTO

### Dimenticato il «premio»

Una cosa che sorprende della circolare è che non si faccia alcuna menzione al regime premiale previsto dal "decreto salva Italia" per i soggetti che risultano "congrui e coerenti", per i quali, in particolare, risultano accorciati i termini di rettifica e risultano inibiti gli accertamenti analitico-induttivi (cioè la maggior parte delle rettifiche fatte dall'amministrazione). È vero che la norma prevede che un provvedimento dell'Agenzia "può" disciplinare il tutto, ma un cenno a questi vantaggi (attesi) per il contribuente poteva essere pur fatto. (D.D.)



## I principali chiarimenti



### 01 | L'ADEMPIMENTO

L'agenzia delle Entrate ha pubblicato ieri sul proprio sito la circolare annuale esplicativa numero 30/E sugli studi di settore. Il testo, molto atteso dai professionisti, è stato diramato dopo la scadenza del primo termine di versamento dello scorso 9 luglio. Alla base del ritardo, secondo le Entrate, l'iter lungo e complesso per la realizzazione del software applicativo Gerico 2012 dovuto alla necessità di attendere il via libera ministeriale dopo gli interventi modificativi degli studi previsti dal Dm 26 aprile 2012, nonché l'intensa attività di test sui software e la necessità di operare numerosi

interventi correttivi. A catena, fa sapere l'Agenzia, è così slittata anche l'uscita della circolare esplicativa, peraltro non condizionante l'operatività del sistema

### 02 | INDUTTIVO SMUSSATO

Tra le affermazioni più importanti contenute nel testo il chiarimento che le nuove disposizioni che permettono l'accertamento induttivo "puro" quando il contribuente omette il modello degli studi, o lo compila con un'infedeltà superiore al 15%, si applicano dal periodo d'imposta 2010. Il documento dell'Agenzia si allinea, così, a una visione più garantista per il contribuente e a quanto specificato con la circolare 8/E/2012, con

riferimento alla precedente previsione che consentiva gli accertamenti induttivi in presenza di infrazioni relative al modello degli studi (inserita dalla manovra estiva 2011)

### 03 | NON RETROATTIVITÀ

Significativa anche l'affermazione che i risultati degli studi di settore relativi al 2011 non possono trovare applicazione, ai fini dell'accertamento, per le annualità precedenti. Questo vale - per l'Agenzia - sia per gli studi evoluti del periodo d'imposta 2011, sia per tutti gli studi che risultano in qualche modo influenzati dai correttivi per tener conto della crisi economica, di cui al decreto 13 giugno 2012