ISA e studi di settore: problematiche e differenze

di Luca Labano

Pubblicato il 22 Luglio 2020

Anche per il 2020 gli ISA rappresenteranno uno dei quadri chiave della dichiarazione. In questo articolo spieghiamo le differenze fra gli ISA (Indici sintetici di affidabilità fiscale) ed i vecchi Studi di Settore, inoltre segnaliamo i più importanti risultati ottenibili col regime premiale.

I contribuenti, cui si applicano gli ISA, con livelli di affidabilità fiscale almeno pari a 8,5 sono esclusi dagli accertamenti basati sulle presunzioni semplici.

Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con il provvedimento n. 126200/2019, con cui ha disciplinato, in via sperimentale, per il periodo d'imposta 2018, le condizioni in presenza delle quali sono applicabili i benefici premiali previsti per i contribuenti soggetti ai nuovi ISA.

Dei livelli minimi di affidabilità fiscale invece l'Agenzia delle Entrate tiene conto per la definizione delle specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il provvedimento n. 126200 del 10 maggio 2019 riguardante i nuovi indici sintetici di affidabilità, gli ISA, e le relative regole di applicazione.

NdR: Potrebbe interessarti anche...

I.S.A., Studi di settore e grave incongruenza dello scostamento

Indici ISA nel modello Redditi 2020

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Il quadro normativo degli ISA

L'art. 9-*bis*, comma 11, D.L. n. 50/2017 ha previsto uno specifico regime premiale per quei contribuenti ai quali si applicano gli ISA.

In particolare si prevede:

- esonero dall'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione annuale per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'IVA e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all'IRAP;
- esonero dall'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione annuale o dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'iva per un importo non superiore a 50.000 euro annui;
- esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative;
- esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici;
- anticipazione di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di decadenza per l'attività di accertamento;
- esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

Occorre evidenziare che i primi due benefici, quanto all'IVA, per la specifica annualità di imposta, non risultano correlabili ai livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli ISA per l'analogo periodo d'imposta, a causa della diversa scadenza dei termini di presentazione della richiesta di compensazione e/o di rimborso del credito IVA infrannuale, nonché della dichiarazione annuale IVA, rispetto al termine di presentazione della dichiarazione ai fini delle imposte dirette.

Nuovi Indici sintetici di affidabilità fiscale

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Nuovi chiarimenti riguardanti l'applicazione dei nuovi Indici sintetici di affidabilità fiscale sono stati forniti dall'Agenzia delle Entrate nella giornata del 20 giugno 2019.

In particolare, è stato chiarito che è stato risolto il problema della possibile incompatibilità della disciplina dell'ISA con le norme comunitarie in merito all'adeguamento ai fini IVA.

Saranno inoltre risolti malfunzionamenti, disallineamenti o incoerenze di lieve entità, in relazione all'eccessiva sensibilità degli indicatori di anomalia, durante la fase di evoluzione anticipata degli ISA.

L'Agenzia ha anche specificato che, nell'ipotesi in cui il contribuente ottenga un punteggio pari o inferiore a 6, non risulterà incluso automaticamente in una lista selettiva.

E' attesa una circolare delle Entrate che dovrebbe chiarire e risolvere ulteriori dubbi operativi.

Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate disciplina, in via sperimentale, per il periodo d'imposta 2018, le condizioni in presenza delle quali sono applicabili i benefici appena menzionati.

Gli ISA prevedono, nello specifico, l'attribuzione di un grado di affidabilità fiscale riconosciuto a ciascun contribuente ed espresso in una scala che varia da 1 a 10.

Punteggio pari a 8: quali vantaggi

Nel caso in cui sia raggiunto un punteggio almeno pari a 8 sono previsti i vantaggi seguenti:

- l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti fino a 50.000 euro all'anno, maturati sulla dichiarazione annuale IVA relativa al periodo di imposta 2019;

- l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione del credito IVA infrannuale fino a 50.000 euro all'anno, maturato nei primi tre trimestri del periodo di imposta 2020;

- esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti fino a 20.000 euro all'anno, maturati sulle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi e all'Irap per il periodo

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

d'imposta 2018;

- esonero dall'apposizione del visto di conformità o dalla prestazione della garanzia, ai fini del rimborso del credito IVA maturato sulla dichiarazione annuale per il periodo di imposta 2019, o del credito IVA infrannuale maturato nei primi tre trimestri del periodo di imposta 2020, per un importo fino a 50.000 euro all'anno;

- anticipazione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento.

Esclusioni

Inoltre sono esclusi dagli accertamenti basati sulle presunzioni semplici i contribuenti con livelli di affidabilità almeno pari a 8,5.

Coloro che, invece, ottengono livelli di affidabilità almeno pari a 9 sono altresì esclusi:

- dall'applicazione della disciplina delle società non operative;

- dalla determinazione sintetica del reddito complessivo, laddove il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

Dal punto di vista operativo, si evidenzia che nel caso in cui il contribuente consegua redditi di impresa e di lavoro autonomo, deve applicare gli indici per entrambe le categorie reddituali.

Invece, nel caso in cui il contribuente applichi due diversi indici, compreso il caso in cui si tratti del medesimo indice applicato sia per l'attività di impresa sia per quella di lavoro autonomo, il punteggio attribuito a seguito dell'applicazione di ognuno di tali indici deve essere pari o superiore a quello minimo individuato per l'accesso ai benefici.

I primi chiarimenti in tema di ISA

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

L'Agenzia delle Entrate con la pubblicazione della circolare n. 17/E del 2 agosto 2019, ha fornito i primi chiarimenti sull'applicazione degli ISA per il periodo di imposta 2018.

Gli ISA sono disciplinati con l'art. 9 bis del D.L. 50/2017, che ha previsto il passaggio dai parametri e dagli studi di settore.

La finalità è favorire l'emersione spontanea di basi imponibili, di stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e di rafforzare la collaborazione tra i contribuenti e la Pubblica Amministrazione.

Nello specifico il nuovo sistema ISA tiene conto di una pluralità di indicatori riconducibili a due gruppi:

Indicatori elementari di affidabilità, riferiti:

- alle stime dei ricavi/compensi, del valore aggiunto per addetto e del reddito per addetto;
- all'attendibilità di rapporti che esprimono aspetti della gestione tipica dell'attività.

Indicatori elementari di anomalia, riferibili:

- a disallineamenti tra dati e informazioni presenti nei modelli di dichiarazione, ossia emergenti dal confronto con banche dati esterne;
- a situazioni di non normalità/ non coerenza del profilo contabile e gestionale che evidenziano condizioni atipiche rispetto al settore e al modello organizzativo cui sono riferite.

Quindi la media del valore attribuito ai singoli indicatori elementari esprime, su una scala da 1 a 10, il punteggio dell'indice sintetico e rappresenta il posizionamento del contribuente rispetto a tali indicatori: più alto sarà il valore dell'indice, più alta sarà l'affidabilità fiscale attribuita al soggetto.

L'approvazione degli ISA

Entro il 31 dicembre di ogni anno devono essere approvati con decreto ministeriale gli ISA che troveranno applicazione per la stessa annualità.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Le integrazioni degli ISA devono essere approvate con decreto ministeriale entro il mese di febbraio del periodo d'imposta successivo a quello per il quale sono applicate.

In ogni caso gli ISA devono essere revisionati almeno ogni due anni dalla loro prima applicazione o dall'ultima revisione e entro il mese di gennaio di ciascun anno, sono individuate le attività economiche per le quali devono essere elaborati gli ISA ossia deve esserne effettuata la relativa revisione.

È importante chiarire che oltre alle dichiarazioni fiscali, ci sono altre fonti informative, ad esempio come l'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale e l'Ispettorato Nazionale del Lavoro.

Una volta terminata la fase di elaborazione e prima dell'approvazione, al fine di verificare la capacità degli ISA di rappresentare la realtà cui si riferiscono, una apposita Commissione di esperti è chiamata a formulare il proprio parere.

Quanto all'applicazione degli ISA si basa sia su dati dichiarati direttamente dal contribuente sia su dati resi disponibili dall'Agenzia delle entrate ed acquisibili dal contribuente.

Entrambe le tipologie di dati devono essere elaborate attraverso l'apposito software *"Il tuo ISA 2019"* e contribuiscono al calcolo dell'indice sintetico di affidabilità.

È importante chiarire che oltre alle dichiarazioni fiscali, ci sono altre fonti informative, ad esempio come l'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale e l'Ispettorato Nazionale del Lavoro.

Una volta terminata la fase di elaborazione e prima dell'approvazione, al fine di verificare la capacità degli ISA di rappresentare la realtà cui si riferiscono, una apposita Commissione di esperti è chiamata a formulare il proprio parere.

Quanto all'applicazione degli ISA si basa sia su dati dichiarati direttamente dal contribuente sia su dati resi disponibili dall'Agenzia delle entrate ed acquisibili dal contribuente.

Entrambe le tipologie di dati devono essere elaborate attraverso l'apposito software "Il tuo ISA 2019" e contribuiscono al calcolo dell'indice sintetico di affidabilità.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

La determinazione della nuova pagella fiscale passa per la combinazione delle risultanze degli indicatori elementari, la cui sommatoria e media aritmetica generano il voto finale e la conseguente collocazione dei contribuenti tra i “buoni” o i “cattivi”.

Ma le relative modalità di calcolo, però, fanno emergere più di qualche perplessità, soprattutto in ordine al rigore eccessivo che caratterizza la valutazione di determinati comportamenti.

Infatti, mentre gli indicatori elementari di affidabilità potenzialmente contribuiscono ad alimentare positivamente l’esito finale, perché in grado di svettare verso l’eccellenza, gli indicatori elementari di anomalia, seppure partecipino al calcolo finale soltanto quando l’anomalia è presente, sortiscono l’effetto di deprimere l’esito finale.

La revisione degli ISA è prevista almeno ogni due anni.

Quest’anno, però, la maggior parte dei nuovi indicatori è già “sotto revisione”, a dimostrazione del fatto che sussistono notevoli margini di miglioramento del nuovo strumento.

Il *“modello ISA evoluto”* dovrebbe essere più attendibile, essendo stato possibile correggere alcuni meccanismi che davano luogo ad un risultato *“non sempre completamente affidabile”*.

Sarebbe, però, opportuno che l’Agenzia delle Entrate chiarisse, sia pure in via interpretativa, la possibilità di applicare gli ISA oggetto di evoluzione già al periodo d’imposta 2018.

Ciò non tanto per fruire ex post del regime premiale, ma per effettuare una prima scrematura dei soggetti da sottoporre, eventualmente, a specifiche analisi di rischio fiscale.

Con l’adozione degli ISA, indicatori sintetici di affidabilità, nel nostro ordinamento tributario è stato introdotto un nuovo strumento che rientra nell’ambito dei programmi di compliance che tendono a indurre i contribuenti all’adempimento spontaneo degli obblighi fiscali sostanziali.

In particolare, essi vogliono favorire l’emersione spontanea di materia imponibile, fungendo quali segnalatori di adeguatezza (normalità e coerenza) a valori parametrici di carattere economico-gestionale che, secondo gli studi eseguiti, caratterizzano i vari comparti di attività, da quella d’impresa a quella dei lavoratori autonomi.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Non dovrebbero, però, configurarsi come strumenti di quantificazione dei valori imponibili o influenzare il contribuente ad eseguire adeguamenti per raggiungere livelli di indici sufficienti.

Il sentimento diffuso in ambito soprattutto professionale resta quello di avvertire gli ISA come una riedizione sostanziale degli studi di settore, sia pure con effetti differenti, ma con problematiche antiche.

Una recente sentenza della Corte di Giustizia UE (Causa C-648/16) ha per altro "salvato" da censure gli studi di settore, con riguardo alla compatibilità con il diritto unionale, osservando, tuttavia, che deve essere rispettato il principio di neutralità fiscale e quello di proporzionalità del diritto di difesa che implica la potestà di contestare al Fisco le risultanze derivanti dagli studi, utilizzando tutte le prove contrarie di cui il contribuente disponga.

Anche per gli ISA dovrebbe essere spendibile questo principio e, pertanto, un'eventuale "pagella" insufficiente da sola non potrebbe giustificare una tipologia di accertamento di tipo induttivo, privo dei requisiti propri delle ordinarie presunzioni fiscali.

L'esperienza dei dichiarativi imminenti permetterà di testare la validità degli indici "semplificati" che comporta la elaborazione di rapporti quali i ricavi per addetto, il valore aggiunto per addetto ed il reddito per addetto, oltre, se esistente, l'indice di durata e di decumulo delle scorte di magazzino.

Ma gli ISA sono soggetti ad eventuali correzioni in *pejus* per effetto degli indici di anomalia, ai quali è assegnato un valore che va da 1 a 5 e che sono espressamente previsti solo dalla normativa secondaria (D.M. 23 marzo 2018).

(se la voce "altri costi" rappresenta meno del 3-5% dei ricavi ma più del 15-20% dei costi non v'è motivo logico per considerarla un'anomalia penalizzante).

Essi continuano a non tener conto del fatto che per i professionisti vige il principio di cassa e che, quindi, la fatturazione di acconti potrebbe generare scostamenti significativi rispetto ai valori tabellari delle prestazioni, con conseguenze non oggettivamente giustificabili sulla valutazione ISA.

Ad un'estrema variabilità periodale dei compensi corrisponde, invece, un ammontare di spese di solito ben "distribuito" tra i diversi periodi di imposta.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Sempre in sintesi: i “premi” per i contribuenti virtuosi sono elencati nel comma 11 dell’art. 9-*bis*. Si va dall’esonero dall’apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti d’imposta fino ad arrivare all’anticipazione di almeno un anno dei termini di decadenza per l’attività di accertamento.

Insomma, tutto gira intorno al livello di affidabilità “guadagnata” con riferimento alla gradazione espressa negli “indici”.

Per ottenere un dato “premio” è necessario che il livello di affidabilità sia almeno pari a 8. In altre basta un 7 e così via.

Cause di esclusione ISA

Gli ISA non si applicano ai periodi d’imposta nei quali il contribuente:

- ha iniziato o cessato l’attivitàovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa;
- dichiara ricavi o compensi di ammontare superiore a euro 5.164.569,9o al limite stabilito dal decreto di approvazione o revisione dei relativi ISA;
- si avvale del regime forfetario agevolato ovvero del regime fiscale di vantaggio per l’imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità;
- esercita due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale, qualora l’importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall’indice sintetico di affidabilità fiscale relativo all’attività prevalente superi il 30% dell’ammontare totale dei ricavi dichiarati.

È prevista una sanzione amministrativa da 250 euro a 2.000 euro (art. 8, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997) nei seguenti casi:

- omissione della comunicazione dei datirilevanti ai fini della costruzione e dell’applicazione degli Isa;
- comunicazione inesatta o incompletadegli stessi dati.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Prima di contestare la violazione, tuttavia, l'Agenzia delle Entrate deve mettere a disposizione del contribuente le informazioni in suo possesso, invitandolo a eseguire la comunicazione dei dati o a correggere spontaneamente gli errori commessi.

Nei casi di omissione della comunicazione, l'Amministrazione potrà procedere, previo contraddittorio, all'accertamento di imposte sui redditi, Iva e Irap mediante una ricostruzione di tipo induttivo "puro".

L'Indice sintetico di affidabilità è la media semplice di due tipi di indicatori elementari:

- Gli *"***indicatori elementari di affidabilità"** valutano l'attendibilità di grandezze di natura contabile e strutturale e possono assumere un valore compreso tra 1 e 10.
  Si tratta principalmente di:
  1. ricavi per addetto;
  2. valore aggiunto e reddito per addetto;
  3. indice di durata delle scorte;
  4. indice di decumulo delle scorte.

- Gli *"indicatori elementari di anomalia" s*egnalano situazioni di gravi incongruenze contabili e gestionali o disallineamenti tra dati e informazioni presenti nei modelli dichiarativi.

Emergono dal confronto con banche dati esterne.

Questi indicatori, che si manifestano solo in presenza di un'anomalia, contribuiscono alla determinazione della media dell'indice sintetico.

Si distinguono in due categorie, in base al punteggio che possono assumere.

Il numero dei contribuenti potrebbe diminuire in quanto sono esclusi dalla predisposizione degli ISA quelli che in passato compilavano gli studi di settore:

- ai soli fini statistici (in quanto aventi ricavi compresi tra i 5.164.569 € e i 7.500.000 €);

- perché si trovavano in una situazione di non normale svolgimento dell'attività.

La compilazione degli ISA ai soli fini statistici permane solamente per i soggetti "multiattività".

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Nello specifico si tratta delle imprese che esercitano più attività non rientranti nello stesso modello ISA qualora i ricavi relativi alle attività non prevalenti superino il 30 del totale dei ricavi dichiarati.

Questi soggetti, pur dovendo compilare il modello ISA, non avranno accesso ad alcun beneficio premiale.

Regime premiale

Con il Provvedimento del 10 maggio 2019 l'Agenzia ha definito gli effetti legati al raggiungimento dei vari livelli di affidabilità; esiti suddivisibili nelle seguenti macro categorie:

1. accesso al regime premiale:per i punteggi da 8 a 10 (anche se il punteggio 10 non prevede alcuno specifico "premio");

2. accesso alle strategie di controllo previste dall'Agenzia delle Entrate:per i punteggi che vanno da 1 a 6, il contribuente avrà un'alta probabilità di essere selezionato per una serie di controlli che verranno effettuati dall'Agenzia delle Entrate e dalla Guardi di Finanza;

3. nessuna conseguenza: per il punteggio pari a 7.

Con il Provvedimento del 10 maggio 2019 l'Agenzia ha definito gli effetti legati al raggiungimento dei vari livelli di affidabilità; esiti suddivisibili nelle seguenti macro categorie:

1. accesso al regime premiale:per i punteggi da 8 a 10 (anche se il punteggio 10 non prevede alcuno specifico "premio");

2. accesso alle strategie di controllo previste dall'Agenzia delle Entrate: per i punteggi che vanno da 1 a 6, il contribuente avrà un'alta probabilità di essere selezionato per una serie di controlli che verranno effettuati dall'Agenzia delle Entrate e dalla Guardi di Finanza;

3. nessuna conseguenza: per il punteggio pari a 7.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Sono presenti i 175 modelli e le relative istruzioni afferenti gli Isa approvati, riconducibili alle seguenti cinque macro categorie:

4. comparto agricolo (Isa individuati dalle lettere AA);
5. attività delle manifatture (Isa individuati dalle lettere AD);
6. comparto economico dei servizi (Isa individuati dalle lettere AG);
7. attività dei professionisti (Isa individuati dalle lettere AK);
8. area del commercio (Isa individuati dalle lettere AM).

Con il provvedimento 23723 del direttore dell'Agenzia delle entrate, sempre del 30 gennaio 2019, sono individuate le attività economiche per le quali devono essere revisionati gli Isa da applicare a partire dall'annualità di imposta 2019.

In particolare, il provvedimento prevede l'elaborazione di Isa (da approvare successivamente con decreto del ministro dell'Economia e delle Finanze):

- 15 del settore delle manifatture;
- 25 di quello dei servizi;
- 18 per attività professionali;
- 31 per attività economiche del comparto del commercio.

I seguenti premi non risultano fruibili in caso di emersione di illeciti penali (D.Lgs. 74 del 2000):

- esclusione disciplina società di comodo;
- preclusione accertamenti basati su presunzioni semplici;
- esclusione dalla determinazione sintetica del reddito;
- anticipazione di un anno dei termini per l'accertamento.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Corte di Giustizia UE, Quarta Sezione, sentenza 21 novembre 2018, C-648/16

Il sentimento diffuso in ambito soprattutto professionale resta quello di avvertire gli ISA come una riedizione sostanziale degli studi di settore, sia pure con effetti differenti, ma con le solite problematiche.

Una recente sentenza della Corte di Giustizia UE, Quarta Sezione, sentenza 21 novembre 2018, (Causa C-648/16) ha per altro “salvato” da censure gli studi di settore, con riguardo alla compatibilità con il diritto unionale, osservando, tuttavia, che deve essere rispettato il principio di neutralità fiscale e quello di proporzionalità del diritto di difesa che implica la potestà di contestare al Fisco le risultanze derivanti dagli studi, utilizzando tutte le prove contrarie di cui il contribuente disponga.

Anche per gli ISA dovrebbe essere spendibile questo principio e, pertanto, un’eventuale “pagella” insufficiente da sola non potrebbe giustificare una tipologia di accertamento di tipo induttivo, privo dei requisiti propri delle ordinarie presunzioni fiscali.

La direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d’imposta sul valore aggiunto, nonché i principi di neutralità fiscale e di proporzionalità devono essere interpretati nel senso che non ostano ad una normativa nazionale, come quella oggetto del procedimento principale, che consenta all’Amministrazione finanziaria, a fronte di gravi divergenze tra i redditi dichiarati ed i redditi stimati sulla base di studi di settore, di ricorrere ad un metodo induttivo, basato sugli studi di settore stessi, al fine di accertare il volume d’affari realizzato dal contribuente e procedere, di conseguenza, a rettifica fiscale con imposizione di una maggiorazione dell’imposta sul valore aggiunto (IVA), a condizione che tale normativa e la sua applicazione permettano al contribuente stesso, nel rispetto dei principi di neutralità fiscale, di proporzionalità nonché del diritto di difesa, di contestare, sulla base di tutte le prove contrarie di cui disponga, le risultanze derivanti da tale metodo e di esercitare il proprio diritto alla detrazione dell’imposta ai sensi delle disposizioni contenute nel titolo X della direttiva 2006/112, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare.

Corte di Cassazione, sentenza numero 34726 del 30 dicembre 2019

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

La sentenza dei supremi giudici scaturisce dall'esame di una controversia instaurata da un agente di commercio contro l'Agenzia delle Entrate che ha accertato maggiore reddito prodotto rispetto a quanto dichiarato in base agli standards degli studi di settore.

La CTR, in linea con la CTP, ha respinto l'appello del contribuente, che non era stato in grado di contrastare, in sede di contraddittorio, sia amministrativo che giurisdizionale, i risultati degli studi di settore.

Il contribuente, infatti, dopo aver sostenuto che lo scostamento tra i ricavi dichiarati e quelli accertati era dovuto a causa dell'avanzare dell'età, aveva ammesso di aver sopperito con l'aiuto gratuito fornito dal proprio figlio.

L'imprenditore ha quindi proposto ricorso per Cassazione lamentando violazione e falsa applicazione dell'art. 39 comma 1 lettera d) del d.p.r. 600/1973 in relazione alla qualificazione dei giudici di merito sulle presunzioni poste a base dell'accertamento sintetico.

La Corte di Cassazione ha però ritenuto infondato i motivi e rigettato il ricorso del contribuente.

A tal proposito, i supremi giudici ritengono che l'accertamento in base agli studi di settore sia strumento presuntivo la cui gravità, precisione e concordanza nasce in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente con il contribuente, pena la nullità dell'accertamento.

In questa sede – si legge nella sentenza – il contribuente ha l'onere di provare la sussistenza di condizioni che giustifichino *"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".*

Qualora il contraddittorio fra contribuente e Agenzia delle Entrate non avvenga per negligenza, assenza dopo formale invito a comparire, l'Amministrazione è legittimata a presumere lo scostamento dei redditi in base agli standards e quindi a proseguire con il procedimento tributario.

Nel caso in esame, l'Agenzia ha motivato l'accertamento indicando che le motivazioni addotte dal contribuente accertato, ossia l'avanzata età e la dichiarazione di essere supportato dal lavoro parziale

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

offerto dal figlio, apparissero generiche e non supportate da documentazione idonea a giustificare lo scostamento tra ricavi dichiarati e quelli risultanti dall'applicazione degli studi di settore.

Secondo i giudici di Cassazione, le dichiarazioni del contribuente non erano tali da far venir meno l'accertamento e il fattore età del contribuente controllato avrebbe potuto determinare una condizione di marginalità economica, benché tale circostanza apparisse bilanciata dall'ausilio parziale fornito dal figlio.

Peraltro, per la Corte di cassazione, *"sia in tema di studi di settore che di applicazione dei parametri, l'età avanzata non è da sola sufficiente a confutare i risultati emergenti dagli studi di settore o dai parametri."*

Potrebbe interessarti anche: Scostamento da studi di settore: se non grave, stop accertamento - Diario Quotidiano del 27 Febbraio 2020

A cura di Luca Labano

Mercoledì 22 luglio 2020

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D