

ACCERTAMENTO

Congruità e coerenza studi di settore

di Sandro Cerato

Il risultato di **congruità e coerenza alle risultanze degli studi di settore** (naturale o per adeguamento) porta con sé la possibilità di avvalersi del regime premiale introdotto dall'art. 10, co. 9 e 10, del D.L. 06.12.2011 n. 201, applicabile ai contribuenti che risultano congrui (anche per effetto di adeguamento) e coerenti agli studi di settore. Il **regime premiale** di cui trattasi è fruibile dai soggetti "potenzialmente" accertabili sulla base degli studi di settore: **restano esclusi**, quindi, dal regime in esame, tutti **quei contribuenti che presentano cause di inapplicabilità o di esclusione dagli studi**, compresi quelli nei cui confronti lo strumento accertativo non si rende applicabile ai sensi del DM 11.2.2008 (C.M. 16.3.2012 n. 8). L'attuazione della norma - con relativi termini differenziati di accesso alla disciplina (tenuto conto del tipo di attività svolta dal contribuente) - è contenuta nel Provvedimento direttoriale 9 giugno 2015 (prot. 78324), in cui sono stati individuati i 157 studi di settore ammessi al regime premiale per il periodo d'imposta 2014.

Va precisato che nell'elenco dei 157 studi di settore ammessi al **regime premiale** nel periodo d'imposta 2014, **non è ricompreso alcuno studio relativo al mondo del lavoro autonomo** e delle libere professioni. Nelle motivazioni allegate al Provvedimento direttoriale del 9.6.2015 n. 78324 si legge, infatti, che *"tenuto conto della particolare funzione di stima prevista per alcuni studi delle attività professionali, che nel valorizzare le prestazioni rese non riesce a cogliere appieno i possibili casi di omessa fatturazione, i relativi studi, in attesa delle eventuali modifiche che potranno essere introdotte in fase di evoluzione degli stessi, non vengono interessati dal regime premiale in argomento per l'annualità 2014"*. Ne consegue che, gli **artisti ed i professionisti non potranno beneficiare dei benefici previsti dal regime premiale in argomento, anche per il periodo d'imposta 2014**, al pari di quanto già accaduto per i precedenti periodi d'imposta.

Il **regime premiale** prevede, nei confronti dei contribuenti soggetti all'accertamento basato sugli studi di settore che dichiarano, anche per effetto di adeguamento, ricavi o compensi pari o superiori a quelli risultanti dell'applicazione degli studi:

- la **preclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici** di cui agli artt. 39, co. 1, lett. d), secondo periodo, DPR 600/73 e 54, co. 2, ultimo periodo, del DPR 633/72. Gli accertamenti espressamente richiamati dalle citate disposizioni sono sostanzialmente quelli comunemente definiti *"analitico-induttivi"* o *"analitico-presuntivi"*, ovvero che si fondano su presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti: è il caso, ad esempio, degli accertamenti fondati sulle risultanze degli studi di settore o dei parametri contabili, ovvero degli accertamenti fondati sulle percentuali di ricarico o sulle metodologie di controllo;

- la **riduzione di un anno dei termini ordinari di decadenza per l'attività di accertamento** ai fini delle imposte dirette (art. 43, co. 1, DPR 600/73) e dell'IVA (art. 57 co. 1 del DPR 633/72), a condizione che non siano riscontrate violazioni che comportino l'obbligo di denuncia penale (art. 331 c.p.p.) per uno dei reati di cui al D.Lgs. 74/2000.
- che la **determinazione sintetica del reddito complessivo** di cui all'art. 38 del DPR 600/73 sia ammessa a condizione che **il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un terzo (anziché un quinto) quello dichiarato.**

Relativamente a tale ultimo effetto premiale, l'art. 38 del D.P.R. n. 600/1973 - applicabile con decorrenza dal periodo d'imposta 2009 (UNICO 2010) - prevede che **l'accertamento sintetico è ammesso "a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un quinto quello dichiarato".** Tradotto in termini numerici, se vi è uno scostamento almeno pari al 20% rispetto al reddito dichiarato, l'accertamento sintetico è esperibile: per i **soggetti che possono beneficiare del regime premiale** in argomento, la predetta percentuale del 20% è innalzata ad un terzo (ovvero al 33%). L'incremento dello scostamento (da un quinto ad un terzo del reddito determinato sinteticamente rispetto a quello dichiarato) **non riguarda i soci di soggetti trasparenti** di cui all'art. 5 del TUIR (società di persone, associazioni professionali), **ovvero i soci di società a responsabilità limitata che abbiano optato per la trasparenza di cui all'art. 116 del TUIR:** il regime premiale di cui trattasi riguarda, infatti, soltanto i contribuenti soggetti all'accertamento in base agli studi di settore (C.M. n. 25/E/2012).

Sebbene il regime premiale in commento abbia introdotto disposizioni di favore per i contribuenti ritenuti affidabili, lo stesso prevede comunque controlli più severi per coloro che risultano non congrui e/o non coerenti agli studi di settore. In particolare:

- **i soggetti non congrui saranno destinatari di specifici piani di controllo**, articolati su tutto il territorio e basati su specifiche analisi del rischio di evasione, che terranno anche conto delle informazioni relative alle operazioni finanziarie presenti nell'apposita sezione dell'Anagrafe tributaria;
- **per i soggetti non congrui e non coerenti**, i controlli saranno svolti prioritariamente con l'utilizzo dei poteri riconosciuti agli uffici per le indagini finanziarie (art. 32, co. 1, n. 6-bis, e 7 DPR 600/73 e art. 51, co. 2, DPR 633/72).