

DICHIARAZIONI

L'emendabilità per l'adeguamento agli studi di settore

di **Leonardo Pietrobon**

La conclusione della “compilazione” dello studio di settore di appartenenza si sostanzia nella scelta, da parte del contribuente, in merito all'eventuale **adeguamento** o meno dei risultati necessari per il raggiungimento della **congruità**.

L'anno d'imposta 2016 dovrebbe essere l'**ultima annualità** in cui un contribuente non congruo rispetto allo studio di settore **si pone la domanda se procedere, o meno, con l'adeguamento**, valutando, oltre agli **aspetti** di pura **derivazione economica**, intesi come le maggiori imposte dovute, **anche gli “effetti collaterali” e gli eventuali benefici non prettamente numerici**.

Infatti, come stabilito **dall'[articolo 2 del D.P.R. 195/1999](#)**, modificato da ultimo dall'**[articolo 15, D.L. 78/2009](#)**, i **soggetti non congrui agli studi di settore**, al fine di **evitare un possibile accertamento** da parte dell'Amministrazione finanziaria, **possono provvedere all'adeguamento**, senza sanzioni e interessi, relativamente a tutti i periodi d'imposta in cui si applicano gli studi.

L'adeguamento deve avvenire al ricavo/compenso puntuale di riferimento, che deve tenere conto anche dell'eventuale incoerenza rispetto agli indicatori di normalità economica individuati per il singolo studio di settore, i quali sono influenzati dai correttivi anticrisi. Sotto il profilo sostanziale, sul **maggior imponibile**, derivante dall'adeguamento, **devono essere versate le imposte dirette, l'Iva e l'Irap entro il termine di versamento a saldo delle imposte derivanti dalle dichiarazioni**.

Come messo in evidenza in precedenza, la scelta in merito all'adeguamento non costituisce un passaggio obbligatorio nella compilazione degli studi di settore, bensì, rappresenta una mera facoltà. Infatti, posto che il contribuente è **libero di non adeguarsi** ove ritenga la stima dello studio di settore non rappresentativa della situazione economica, va tuttavia considerato che l'adeguamento consente di acquisire taluni benefici tra cui:

1. **l'esclusione dalla disciplina delle società di comodo;**
2. **il regime premiale per i soggetti congrui e coerenti.**

In tal caso occorre ricordare che la norma stabilisce che i maggiori ricavi dichiarati a tale fine devono essere annotati entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi nel registro Iva delle fatture emesse o dei corrispettivi.

In particolare, la **[circolare AdE 110/E/1999](#) punto 6.4** prevede che: **“Se i contribuenti effettuano l'adeguamento ai fini dell'imposta sul valore aggiunto devono, ai sensi dell'articolo 10, comma 10,**

della legge n. 146 del 1998, **entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, annotare i maggiori corrispettivi in un'apposita sezione del registro previsto dall'articolo 23 o dall'articolo 24 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633**".

Questa scelta, così rappresentata, sembra sia una decisione incontrovertibile una volta assunta. Tuttavia, tale affermazione non trova conferma sotto il profilo giurisprudenziale. Infatti, in tema di emendabilità dei modelli dichiarativi, ed in particolare delle risultanze derivanti dagli studi di settore, alle quali il contribuente si è adeguato, è intervenuta la **CTP di Brescia con la sentenza n. 525/2016 del 27.6.2016** la quale ha stabilito il principio secondo cui **l'errato adeguamento agli studi di settore è sempre emendabile**, anche in sede contenziosa. In particolare, nella citata sentenza, viene stabilito che la **dichiarazione fiscale inficiata da errori di fatto o di diritto**, dai quali possa derivare, in contrasto con l'[articolo 53 della Costituzione](#), l'assoggettamento del contribuente a tributi più gravosi di quelli dovuti e previsti per legge, **è emendabile anche in sede contenziosa**, considerata la natura giuridica della dichiarazione fiscale quale mera esternazione di scienza.

Anche la **Corte di Cassazione, con la sentenza n. 18757/2014**, ha stabilito l'**emendabilità** dei modelli dichiarativi. In particolare, secondo la Suprema Corte la dichiarazione dei redditi è, in linea di principio, un **atto emendabile e ritrattabile**, in quanto **non ha natura di atto negoziale e dispositivo**, ma reca una mera **esternazione di scienza e di giudizio**, ed in quanto tale è modificabile a seguito dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti e costituisce un momento dell'*iter* procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria ([Cassazione n. 18757/2014](#)).

Infatti un sistema legislativo che intendesse **negare in radice l'emendabilità** della dichiarazione, **darebbe luogo a un prelievo fiscale indebito** e, pertanto, **non compatibile** con i principi costituzionali della **capacità contributiva** ([articolo 53, comma 1, della Costituzione](#)) e dell'oggettiva correttezza dell'azione amministrativa ([articolo 97, comma 1, della Costituzione](#)) ([Cassazione, sentenze 17394/2002, 15063/2002, 2226/2011 e 2725/2011](#)).



La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.

Adepiimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)