



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

LA FISCALITÀ DEL SALVA ITALIA

NOVITA' IN MATERIA DI STUDI DI SETTORE

Dott. Sandro La Ciacera

9 febbraio 2012 - Sala Orlando, C.so Venezia 47 Unione commercianti



Norme modificatrici:

D.L. 201 del 6.12.2011

D.L. 138 del 13.8.2011

D.L. 98 del 6.7.2011

Norme modificate:

Art. 10 comma 4 bis L. 146/98

art. 39 c. 2 DPR 600/73

Artt. 1 e 8 D.lgs 471/97

Art. 10 comma 4 bis L. 146/98: VERSIONI

Versione: 4

Provvedimento modificativo: art. 10, comma 12, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201. Comma abrogato.

Decorrenza: Dal 6 dicembre 2011

Versione: 3

Provvedimento modificativo: D.L. 13 agosto 2011, n. 138

Decorrenza: Dal 13 agosto 2011

Versione: 2

Provvedimento modificativo: D.L. 6 luglio 2011, n. 98 – L. 15 luglio 2011, n. 111

Decorrenza: Dal 6 luglio 2011

Versione: 1

Provvedimento modificativo: L. 27 dicembre 2006, n. 296

Decorrenza: Dal 1° gennaio 2007

ART. 10 C. 4 BIS L. 146/98

Versione 1: Decorrenza: Dal 1° gennaio 2007

Provvedimento modificativo: L. 27 dicembre 2006, n. 296

INTRODUZIONE "FRANCHIGIA" + SUPERMOTIVAZIONE

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). 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, nonché al comma 2-bis dell'articolo del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

ART. 10 C. 4 BIS L. 146/98

Versione 2- Decorrenza: Dal 6 luglio 2011

Provvedimento modificativo: D.L. 6 luglio 2011, n. 98 – L. 15 luglio 2011, n. 111

ELIMINAZIONE OBBLIGO SUPERMOTIVAZIONE

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). **[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]** (1). 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, nonché al comma 2-bis dell'articolo 32 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

(1) Periodo soppresso dall'art. 23, comma 28, lett. d), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, in vigore dal 6 luglio 2011,

ART. 10 C. 4 BIS L. 146/98

Versione 3 - Decorrenza: Dal 13 agosto 2011

Provvedimento modificativo: D.L. 13 agosto 2011, n. 138

INTRODUZIONE DOPPIA CONGRUITA' (NECESSARIA PER 2 PERIODI D'IMPOSTA)

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). [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.] (1) La presente disposizione si applica a condizione che non siano irrogabili le sanzioni di cui ai commi 2-bis e 4-bis rispettivamente degli articolo 1 e 5 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, nonché al comma 2-bis dell'articolo del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 e che i contribuenti interessati risultino congrui alle risultanze degli studi di settore, anche a seguito di adeguamento, in relazione al periodo di imposta precedente (2).

(1) Già soppresso dal 6 luglio 2011 ex DL 98/2001

(2) Parole aggiunte dall'[art. 2](#), comma 35, D.L. 13 agosto 2011, n. 138, in vigore dal 13 agosto 2011, convertito dalla L. 14 settembre 2011, [n. 148](#).

ART. 10 C. 4 BIS L. 146/98

Versione 4 - Decorrenza: Dal 6 dicembre 2011

Provvedimento modificativo: art. 10, comma 12, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201.

A B R O G A T O

Ai sensi dell'art. 10, comma 13, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, le disposizioni di cui al presente comma continuano ad applicarsi per le attività di accertamento effettuate in relazione alle annualità antecedenti il 2011.

Conseguenze dell'accavallamento delle varie modifiche

	2009	2010	2011
LIMITAZIONI QUANTITATIVE	AMMONTARE DELLE ATTIVITA' NON DICHIARATE PARI O INFERIORI AL 40% DEI RICAVI/COMPENSI DICHIARATI, CON UN MASSIMO DI 50 MILA EURO	AMMONTARE DELLE ATTIVITA' NON DICHIARATE PARI O INFERIORI AL 40% DEI RICAVI/COMPENSI DICHIARATI, CON UN MASSIMO DI 50 MILA EURO	NO
OBBLIGO MOTIVAZIONE RINFORZATA IN CASO DI ACCERTAMENTO PRESUNTIVO	SI	NO	NO
CONGRUITA' PER DUE PERIODI DI IMPOSTA CONSECUTIVI	NO	SI	NO



PRIMA INTERPRETAZIONE DELL'AGENZIA

TELEFISCO 2012

L'Agenzia delle Entrate, durante l'ultimo Telefisco, riguardo la decorrenza applicativa del requisito della "doppia congruità" anche per il periodo precedente la sua introduzione, ha affermato che **la disposizione ha natura procedimentale** *"atteso che non muta il profilo sostanziale dei singoli ambiti impositivi interessati"*, da cui *"ne consegue che la stessa ha efficacia anche per le rettifiche relative ai periodi d'imposta, sino al 2010, ancora accertabili"*.

Di conseguenza, **la stessa "interpretazione"** riguarda anche le modifiche recate dal DL 98/2011 riguardo l'obbligo della motivazione "rinforzata".

Art. 10 Statuto: legittimo affidamento

Cass. 21513 del 6/10/2006

La tutela del legittimo affidamento del cittadino, disciplinata in materia tributaria dall'articolo 10, comma 1, dello Statuto del contribuente, è un principio che trova origine nella nostra Carta costituzionale negli articoli 3, 23, 53 e 97, espressamente richiamati dall'articolo 1 del medesimo Statuto, ed "*è immanente in tutti i rapporti di diritto pubblico e costituisce uno dei fondamenti dello Stato di diritto nelle diverse articolazioni, limitandone l'attività legislativa e amministrativa*".

Ha ancora senso parlare di legittimo affidamento del contribuente?

E' possibile (=corretto) che ad contribuente non congruo nel 2008 e che per il 2009 decise di adeguarsi per accedere ai "benefici" previsti dalla legge vigente *ratione temporis*, possa adesso essergli "disconosciuto" tale beneficio, per il quale a suo tempo aveva pagato e magari corrisposto le sanzioni (= maggiorazione del 3%)?

Mancherebbe infatti la doppia congruità: 2008+2009

ART. 10 DL 201/2011 "Decreto Monti": NOVITA' PER SDS

ART. 10 DL 201/2011	NOVITA'
Comma 9	<u>Benefici per i soggetti congrui e coerenti:</u> <ul style="list-style-type: none">• abolizione dei controlli analitico presuntivi (art. 39, c. 1, lett, d);• riduzione di un anno dei termini di decadenza di cui all'art. 43, D.P.R. 600/1973 (no in casi di violazione che comportino l'obbligo di denuncia penale per uno dei reati fiscali ex D.lgs 74/2000);• aumento della franchigia prevista dall'accertamento sintetico art. 38 (che passa dal 20% al 33,33%); <i>E PER LE SOCIETA'???</i>
Comma 10	<u>Condizioni per l'accesso ai benefici:</u> <ul style="list-style-type: none">• fedeltà dei dati dichiarati nel modello studi di settore;• coerenza rispetto agli indicatori previsti da ogni singolo studio applicato
Comma 11	Per i non congrui intensificazione dei controlli attraverso la predisposizione di apposite liste selettive ed intensificazione dei controlli bancari.
Comma 12	Abrogazione della norma in tema di "franchigia" da accertamento analitico presuntivo (art. 10 c. 4 bis L. 146/98, integralmente abrogato);
Comma 13	Decorrenza ed entrata in vigore: dal periodo di imposta 2011

SANZIONI RELATIVE AGLI STUDI DI SETTORE

Sanzione minima	Sanzione massima	Condizione di applicabilità
100% maggiore imposta	200% maggiore imposta	Se il contribuente non ha compilato correttamente il modello degli Sds ed il maggior reddito contestato non supera il 10% del reddito dichiarato ART. 1 COMMA 2 D.LGS 471/97
110% maggiore imposta	220% della maggiore imposta	Se il contribuente non ha indicato correttamente cause di esclusione o di inapplicabilità e/o ha omesso o compilato infedelmente il modello degli Sds ed il maggior reddito contestato supera il 10% del reddito dichiarato ART. 1 COMMA 2 BIS D.LGS 471/97 (SANZIONE ELEVATA DEL 10%, introdotta dalla L. 296/2006)
150% maggiore imposta	300% della maggiore imposta	Se il contribuente non ha presentato il modello per la raccolta degli Sds, nemmeno a seguito di invio dell'Agenzia ed il maggior ed il maggior reddito contestato supera il 10% del reddito dichiarato ART. 1 COMMA 2-BIS-1 D.LGS 471/97 (SANZIONE ELEVATA DEL 50%). AGGIUNTO DALL'ART. 23, COMMA 28, LETT. E), D.L. 6 LUGLIO 2011, N. 98, IN VIGORE DAL 6 LUGLIO 2011, CONVERTITO, CON MODIFICAZIONI, DALLA L. 15 LUGLIO 2011, N.111
Euro 2.065 Apposita sanzione nei casi di dichiarazione "inesatta" o "irregolare" (ma non infedele)		<i>"Fuori dei casi previsti negli articoli 1,2 e 5..."</i> se il contribuente ha omesso la presentazione del modello degli Sds a condizione che: • la presentazione sia dovuta; • il contribuente non vi abbia provveduto anche a seguito di specifico invito rivoltagli dall'Agenzia. ART. 8 COMMA 1 D.LGS 471/97 secondo periodo. PERIODO AGGIUNTO DALL'ART. 23, COMMA 28, LETT. B), D.L. 6 LUGLIO 2011, N. 98, IN VIGORE DAL 6 LUGLIO 2011, CONVERTITO, CON MODIFICAZIONI, DALLA L. 15 LUGLIO 2011, N.111

Nuova lett. d) ter art. 39 c. 2 DPR 600/73: ACCERTAMENTO INDUTTIVO

Lettera aggiunta dall'art. 23, comma 28, lett. c), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011 n.111, in vigore dal 17 luglio 2011.

L'accertamento induttivo può essere effettuato anche quando viene rilevata l'omessa o infedele indicazione dei dati previsti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, nonché l'indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti. La disposizione si applica a condizione che siano irrogabili le sanzioni di cui al comma 2-bis dell'articolo 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

(Vale a dire le sanzioni per infedele dichiarazione maggiorate del 10% rispetto alle ordinarie misure minima e massima, qualora il maggior reddito accertato sia superiore al 10% di quanto dichiarato dal contribuente).