

Ecco come l'amministrazione finanziaria procede per avvalorare la presunzione di evasione

Gerico chiede ulteriori sostegni

L'indagine prende spunto dai dati dell'anagrafe tributaria

Pagine a cura
di ANDREA BONGI

Se gli studi di settore da soli non bastano più, allora il fisco deve trovare altri indizi di evasione per procedere all'emissione di un avviso di accertamento.

Tali indizi possono essere i più disparati e non devono necessariamente consistere in precedenti infrazioni o irregolarità commesse dal contribuente, ben potendo, anche essi, consistere semplicemente in ulteriori meriti indizi di pericolosità fiscale. Il ragionamento di fondo è quello sulla base del quale più presunzioni possono formare una prova.

L'insieme di questi ulteriori elementi dovrà essere messo in evidenza dal fisco nel corso del contraddittorio preventivo, che rappresenta la fase cruciale dell'intera procedura di accertamento attraverso le risultanze degli studi di settore.

Tale svolta nella gestione degli accertamenti da effettuare nei confronti delle imprese di minori dimensioni e dei lavoratori autonomi tenuti all'applicazione degli studi di settore deriva sia dai nuovi orientamenti della giurisprudenza tributaria (si veda da ultimo la raccolta del massimario della Corte di cassazione) sia dagli indirizzi operativi forniti agli uffici locali dell'Agenzia con la circolare n. 13/4 del 9 aprile 2009. Secondo quest'ultimo intervento di prassi amministrativa, dedicato alle attività di prevenzione e contrasto all'evasione per il triennio 2009-2011, una rilevante e specifica quota delle attività di controllo da effettuare dovrà essere rappresentata dai soggetti non congrui rispetto alle risultanze degli studi di settore.

Perché l'intera procedura di accertamento attraverso l'utilizzo degli studi di settore possa raggiungere gli obiettivi sopra esposti è necessario che gli uffici dedichino particolare attenzione alla fase, anch'essa cruciale, di selezione delle posizioni da sottoporre a controllo.

È proprio attraverso un uso mirato e scientifico dei dati contenuti nell'anagrafe tributaria che gli uffici potranno attingere a una serie di informazioni utili al rafforzamento del valore presuntivo degli scostamenti fra i ricavi dichiarati dal contribuente e quelli stimati da Gerico.

Naturalmente l'obiettivo finale di questo processo è quello di costruire una motivazione che non si limiti al mero e automatico rinvio alle risultanze dello studio di settore, ma evidenzii invece due aspetti fondamentali per la sua stessa capacità di superare il vago della giustizia tributaria ovvero: l'evidenziare, tramite elementi e circostanze di fatto, che lo studio di settore applicabile al contribuente rappresenta adeguatamente la situazione di normalità economica

1 Incongruenza nei ricavi nel tempo dei ricavi dichiarati:

→ i ricavi dichiarati nei periodi d'imposta precedenti e successivi a quello considerato sono inferiori alle stime di Gerico;
→ tale circostanza porta a ritenere come "congruente" l'entità dei ricavi stimati per l'anno da accertare;
→ la reiterazione dell'incongruenza nel tempo conferma la scarsa plausibilità dei ricavi dichiarati.

2 Anomalie reiterate nel tempo in ordine ai dati dichiarati

→ incoerenza agli indicatori dello studio di settore per più annualità;
→ anomalie nei dati dichiarati in ordine ai beni strumentali, al personale, al magazzino etc..
→ da esse deriva una probabile inattendibilità dell'ammontare dei ricavi dichiarati.

3 Anomalie riscontrate nell'adempimento degli obblighi fiscali

→ Accessi bravi tramite i quali si è accertata la non veridicità di alcuni dati dello studio di settore;
→ violazione di obblighi strumentali da parte del contribuente (mancata emissione scontrini, ricevute fiscali, etc);
→ accertamento della presenza di lavoratori irregolari presso i locali del contribuente.

4 Incongruenza reiterata nel tempo della redditività dell'impresa

→ Sulla base di essi l'impresa appare come "antieconomica";
→ elevata possibilità di un sottodimensionamento dei ricavi;
→ spesso l'impresa poco economica è anche costantemente a credito iva.

5 Incongruenza fra redditi dichiarati e significativi elementi di spesa

→ Circonstanza rafforzata se il reddito del contribuente è espresso in massima parte da quello d'impresa;
→ circostanza rafforzata se il reddito del contribuente rappresenta in massima parte anche il reddito del suo nucleo familiare.

del settore di riferimento in cui il contribuente opera, 2) evidenziare elementi e circostanze che siano in grado di escludere, con sufficiente grado di certezza, che i ricavi o i compensi effettivamente conseguiti dal contribuente, siano inferiori rispetto a quelli stimati da Gerico.

Come si può comprendere l'attività del fisco finalizzata alla ricerca di ulteriori elementi e circostanze in grado di rafforzare la valenza presuntiva degli scostamenti fra i ricavi dichiarati e quelli stimati dallo studio, può essere interna allo stesso studio di settore o esterna allo stesso.

Si tratterà di una ricerca interna allo studio quella dedicata all'esame delle risultanze del software Gerico su di un arco temporale superiore all'anno, generalmente su base triennale, per evidenziare scostamenti in termini di congruità, anomalie nella normalità e coerenza, situazioni di attestata inattendibilità di alcuni dati.

Sarà invece una ricerca esterna allo studio di settore quella condotta attraverso altre fonti di informazioni a disposizione degli uffici del fisco, attraverso la quale individuare, sempre con riferimento a un arco temporale pari almeno a un triennio, elementi quali: violazioni di obblighi fiscali, presenza di lavoro irregolare sui luoghi di lavoro o incongruenze fra i ricavi dichiarati e il tenore di vita del contribuente e del suo nucleo familiare.

Lo sforzo che l'amministrazione finanziaria dovrà compiere per migliorare il livello qualitativo delle motivazioni a sostegno dell'accertamento che traggono

spunto dallo scostamento fra ricavi e compensi dichiarati e le risultanze degli studi di settore potrà dare importanti risultati in termini di:

1 maggior efficacia della fase propedeutica all'accertamento costituita dal contraddittorio preventivo durante il quale l'ufficio potrà dimostrare la capacità rappresentativa dello studio di settore avvalorata dalle ulteriori circostanze acquisite durante la fase di selezione ed analisi della posizione del contribuente.

2 aumento della sostanzialità della pretesa tributaria con conseguente aumento della probabilità che il contribuente, durante lo stesso contraddittorio preventivo o immediatamente dopo, chieda di poter attivare la procedura di adesione con evidenti vantaggi in termini di gettito per l'Erario.

3 possibilità che l'accertamento, così motivato, superi rapidamente l'eventuale iter contenzioso con un giudizio favorevole all'Erario.

Definire quindi le linee essenziali attraverso le quali il fisco deve oggi muoversi per contrastare l'evasione nei confronti dei soggetti risultati non congrui alle risultanze degli studi di settore, vediamo di approfondire la fase di selezione delle posizioni da sottoporre a verifica e gli elementi ulteriori a sostegno della pretesa tributaria che possono essere affiancati alle risultanze di Gerico.

Uno dei primi aspetti che il fisco dovrà preoccuparsi di argomentare con dovizia di elementi e circostanze di fatto è rappresentato dalla possibilità stessa che lo studio di settore costituisca un valido strumento per de-

terminare l'effettiva entità dei ricavi e compensi conseguiti dal contribuente.

Si tratta in buona sostanza di verificare in concreto la capacità dello studio di settore di rappresentare le situazioni di normalità economica sulla base delle quali è svolta l'attività d'impresa o di lavoro autonomo del contribuente selezionato. Se venisse meno questo presupposto (infatti tutta la successiva attività di verifica sarebbe inevitabilmente compromessa).

Si tratta di una fase estremamente delicata e sulla quale l'amministrazione finanziaria, intendendo investire per migliorare la capacità rappresentativa degli studi di settore.

A tale fine l'ufficio dovrà effettuare analisi approfondite sui responsi dello studio in termini di clusterizzazione del contribuente e di modalità di svolgimento della sua attività. In particolare si dovrà accertare che il collocamento effettuato dallo studio all'interno di uno dei cluster di riferimento deve ritenersi corretto sulla base dei dati strutturali e delle modalità di esercizio dell'attività del contribuente. L'ufficio dovrà poi verificare che non sussistono situazioni sulla base delle quali sia possibile sostenere che l'attività svolta dal contribuente sia non normale. A tale ultimo proposito l'ufficio dovrà escludere, fra gli altri, i contribuenti per i quali sussistano in concreto cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi di settore, quelli che hanno iniziato o cessato l'attività nel corso dell'anno oggetto di verifica o ancora coloro per i quali si sono verificati eventi ec-

cezionali in grado di alterare la normalità di svolgimento dell'attività economica.

Una volta terminata questa prima fase l'ufficio avrà acquisito una serie di elementi che lo indurranno a ritenere fondatamente attendibile la stima operata dallo studio di settore e quindi l'esistenza di maggiori ricavi non dichiarati.

Chiusa questa prima fase operativa l'ufficio avrà la consapevolezza di poter proseguire la propria attività di selezione e indagine sul contribuente sapendo di poter contare sulla bontà dei responsi dello studio di settore. Questo argomento costituirà la prima argomentazione che l'ufficio farà valere sia durante il contraddittorio preventivo che nell'eventuale avviso di accertamento. Avendo esaminato tutte le possibili circostanze e cause che potrebbero affievolire la portata dello strumento presuntivo e avendo appurato che lo stesso è in grado di misurare compiutamente l'attività svolta dal contribuente l'ufficio avrà così messo a segno un primo punto a suo favore.

Se il contribuente non sarà in grado di contestare questa circostanza con argomenti convincenti, il contraddittorio preventivo finirà per assumere il ruolo a esso assegnato dalla circolare n. 5/6 del gennaio 2008, ovvero quel momento di confronto fra il fisco e il contribuente all'interno del quale trovano conferma, o smentita, gli scostamenti evidenziati dallo studio di settore.

Naturalmente l'intero processo di acquisizione di ulteriori elementi e circostanze in grado di aumentare la capacità probatoria dello studio di settore potrebbe anche condurre a risultati che inducono l'ufficio ad abbandonare quel tipo di accertamento per dedicarsi a ben altre e più penetranti tipologie di verifica. In questo senso si è espressa la richiamata circolare n. 13/4 del 2009 precisando come « qualora gli ulteriori elementi acquisiti pongano per l'esistenza di ricavi/compensi o redditi di gran lunga superiori a quelli determinabili con il solo utilizzo degli studi di settore, andrà sempre valutata l'opportunità di utilizzare specifiche attività istruttorie ». La non congruità alle risultanze dello studio sarà dunque l'elemento che farà scattare l'attività di analisi e indagine del fisco, che potrebbe però essere dirottata verso ben più importanti e penetranti strumenti di indagine qualora da detta attività sorga il sospetto della presenza di evasioni di una consistenza ben più ampia di quella misurata dal software Gerico.

Altri articoli sul sito www.italiaoggi.it/controlli-fiscali