



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI PADOVA
DIPARTIMENTO DI SCIENZE ECONOMICHE AZIENDALI
“MARCO FANNO”
CORSO DI LAUREA IN ECONOMIA E MANAGEMENT
CURRICULUM AMMINISTRAZIONE E CONTROLLO

Prova finale

Studi di settore

Relatore:

Dott. Mauro Beghin

Laureando:

Fiorenzo Basso

ANNO ACCADEMICO 2014-2015

INDICE

PREMESSA	PAG.3
EVASIONE FISCALE	PAG.4
<i>Introduzione</i>	
CONTROLLI DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA	PAG.8
<i>Controlli formali</i>	
<i>Controlli sostanziali</i>	
STUDI DI SETTORE	PAG.9
<i>Origine degli studi di settore</i>	
<i>Soggetti passivi sottoposti alla disciplina</i>	
<i>Procedimento di formazione degli studi di settore</i>	
<i>Analisi della discriminante</i>	
<i>Esempio di uno studio di settore – studio di settore VD209</i>	
<i>Risultati espressi dallo studio di settore</i>	
<i>Analisi della coerenza</i>	
<i>Analisi della congruità</i>	
<i>Indicatori della normalità economica</i>	
<i>Situazione di non congruità</i>	
<i>Statistiche studi di settore</i>	
<i>Software GE.RI.CO.</i>	
AVVISO DI ACCERTAMENTO	PAG.24
CASO AZIENDALE-MESTRINER WELDING SRL	PAG.26
<i>Introduzione</i>	
<i>Accusa</i>	
<i>Sentenza di assoluzione di secondo grado</i>	
<i>Conclusioni</i>	
RINGRAZIAMENTI	PAG.29
BIBLIOGRAFIA	PAG.30

PREMESSA

Ho scelto di portare come argomento per la prova finale gli studi di settore, perché oggi il tema dell'evasione fiscale è al centro dell'attenzione, vista la sua grandezza.

L'evasione in Italia è oggi arrivata ad un livello molto elevato, dovuta ad una molteplicità di cause, che si sono aggiunte nel corso del tempo.

Questo fenomeno crea all'economia reale del nostro Paese una serie di problemi, sia a livello pubblico che a livello privato.

Per quanto riguarda i danni creati ai conti pubblici, va sottolineato il fatto che se i contribuenti evadono le imposte che lo stato riceve si riducono e il deficit che si viene a creare deve essere finanziato con l'emissione di nuovo debito, che si aggiunge a quello esistente, che ormai ha raggiunto una soglia molto elevata.

Oggi il problema della tenuta dei conti pubblici è oggetto di grande attenzione, soprattutto da parte degli organi europei, che vigilano e monitorano le situazioni di tutti i paesi dell'eurozona.

Se tutti i contribuenti pagassero le imposte lo stato potrebbe aumentare il ventaglio di servizi in termini quantitativi, soprattutto in aree dove oggi sono presenti delle lacune, ma anche dal punto di vista qualitativo, ovvero aumentando il livello del servizio offerto, così da aumentare la qualità della vita dei cittadini.

Dietro l'evasione italiana si nasconde molto probabilmente una situazione di eccessiva imposizione, che in molti casi spinge sia i cittadini che gli imprenditori ad evadere. Un'elevata imposizione inoltre scoraggia gli investimenti, che sono la "linfa vitale" di qualsiasi economia, soprattutto dopo una pesante crisi economica che ha messo a dura prova la struttura economica di questo paese.

Dal punto di vista privato invece, il problema dell'evasione crea dei vantaggi (non indifferenti) per l'impresa che evade, perché potrà vendere i suoi prodotti ad un prezzo inferiore andando quindi a danneggiare la concorrenza, che invece non potrà eguagliare quei prezzi, perché l'esecuzione dell'attività regolare aumenta di fatto il costo della merce e quindi il prezzo di listino.

Il ministero dell'economia e delle finanze ogni anno pubblica un report sullo stato dell'evasione in Italia andando a quantificare la cifra. Secondo l'ultimo report, l'evasione che riguarda le maggiori imposte si aggirerebbe intorno ai 94 miliardi di euro, una cifra che in questo momento permetterebbe al Governo il varo di alcune importanti riforme, che porterebbero crescita, occupazione e stabilità dei conti pubblici.

Oggi l'amministrazione finanziaria dispone di una serie di elementi per combattere questo fenomeno. In questa "prova finale" discuterò degli studi di settore e illustrerò un caso aziendale riguardante un piccolo imprenditore.

EVASIONE FISCALE

Introduzione

“La legge obbliga a comunicare all’Amministrazione finanziaria la qualità e la dimensione dei redditi, dei volumi d’affari, dei valori della produzione netta oppure dei patrimoni, comprese anche le disponibilità estere”¹.

Il contribuente al termine dell’anno può decidere se comunicare al Fisco quanto ha prodotto, adempiendo agli obblighi che la legge prescrive, oppure può invece decidere di andare contro la legge e quindi è inadempiente agli obblighi e va in contro al rischio di una verifica.

L’evasione, quindi è il comportamento contrario alla legge posto in essere dal contribuente, che decide di non seguire quanto previsto dall’ordinamento.

L’evasore può essere:

- “*totale*” se decide di non dichiarare nulla all’Amministrazione finanziaria, quindi non redige nessuna dichiarazione. Quindi per il fisco è un soggetto che non produce ricchezza rilevante in materia tributaria.
- “*parziale*”, in questo caso invece il contribuente redige una dichiarazione, ma non vengono elencate tutte le ricchezze fiscalmente rilevanti, ma solo una parte.

Va sottolineato nuovamente il fatto che questi comportamenti dipendono dalle scelte che i soggetti decidono di compiere, consci dei rischi che potrebbe presentarsi.

L’evasione fiscale può riguardare a:

- *Soggetti che non svolgono attività d’impresa*, quindi si tratta di soggetti privati, che quindi non devono redigere le scritture contabili. In quest’ ambito gli esempi sono numerosi e in questi casi vengono effettuati delle verifiche su alcuni movimenti sospetti (ad esempio in conto corrente) per andare a cercare il comportamento contrario alla legge.
- *soggetti che svolgono attività d’impresa*, in questo caso, a differenza del precedente i contribuenti devono redigere le scritture contabili, che evidenziano i fatti di gestione. Per questa categorie serve però fare una suddivisione in due sottocategorie:
 - *Piccoli imprenditori*, quindi realtà medio piccole, che rappresentano l’ossatura della nostra economia. In queste aziende molte volte è il titolare che svolge tutte le attività, dall’acquisto dei materiali alla vendita e quindi lui stesso conosce benissimo i margini di profitto. Quindi il ruolo che la

¹ Mauro Beghin, 2013, Diritto Tributario, ed. 2013, CEDAM Padova, pag. 167

contabilità svolge in questi casi non è altro che un ostacolo al lavoro del titolare. L'evasione viene realizzata in un modo molto semplice, ovvero non viene emesso e registrato il documento fiscale che attesta la vendita del prodotto o l'erogazione del servizio.

- *Grandi società*, quando la struttura aziendale aumenta, l'organizzazione all'interno aumenta e quindi l'eventuale evasione viene realizzata attraverso l'utilizzo di metodi particolari e complessi, che sono più molto più difficili da comprendere, rispetto ai precedenti.

Da questa suddivisione si può comprendere la differenza degli strumenti che il Fisco utilizza per verificare il comportamento del contribuente.

2. CONTROLLI DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA

Il contribuente dopo aver posto in essere i fatti economici rilevanti (dal punto di vista tributario) deve dichiarare al fisco quanto prodotto in quell'esercizio amministrativo. L'amministrazione finanziaria riceve quindi le dichiarazioni e da qui hanno inizio i controlli per verificare se sussistono fattispecie di evasione.

Una volta che le dichiarazioni giungono all'Agenzia delle entrate inizia il lavoro di verifica. Per ottimizzare al meglio i tempi, le risorse e le strutture a disposizione viene redatto un programma di lavoro dell'ufficio.

Vengono redatte delle liste di contribuenti, segnalati da indici di pericolosità fiscale, che vengono "modificati annualmente, tenuto conto delle capacità operative degli uffici"², che avranno poi il potere di scegliere quali situazioni verificare.

I controlli eseguiti sulle dichiarazioni sono di due tipi:

- "cartolari", art 36 bis decr. 600/73 questo tipo di controllo viene effettuato su un numero elevato di dichiarazioni. In questo si va a verificare gli elementi della dichiarazione, ma non si tratta di un controllo approfondito.
- "sostanziali", art. 36 ter decr. 600/73 sono controlli più approfonditi rispetto ai cartolari. Questo comporta un investimento in termini di tempo maggiore e quindi vengono analizzate le posizioni di alcuni contribuenti. Il controllo in questo caso si fonda sugli elementi qualitativi della dichiarazione

² Art. 37, primo comma, DPR n.600/73

STUDI DI SETTORE

1. Origine degli studi di settore

La nascita degli studi di settore avviene intorno agli anni '80, quando si iniziano ad evidenziare dei problemi riguardanti l'accertamento dei soggetti sottoposti alla tenuta delle scritture contabili

L'obiettivo dell'Amministrazione finanziaria era ed è stato quello di utilizzare elementi che non erano presenti nelle scritture per ricostruire il reddito d'impresa e verificare se vi era o meno evasione fiscale.

Il problema degli uffici deputati al controllo delle dichiarazioni era legato al fatto che non riuscivano a dimostrare il comportamento contrario alla legge da parte dell'imprenditore solo attraverso le scritture contabili, perché l'evasione veniva creata tramite la mancata emissione dei documenti e la successiva contabilizzazione. Quindi il problema era calcolare quanta materia imponibile veniva sottratta alla dichiarazione.

Questa anomalia nel nostro sistema derivava dalla riforma del 1971 con la quale è stato ampliato l'utilizzo del "modello di determinazione del reddito d'impresa"³ fondato sul risultato economico anche ai piccoli imprenditori.

Come già visto in precedenza la contabilità per gli imprenditori medio piccoli viene vista come un elemento che rallenta l'attività d'impresa, dal momento che colui che svolge l'attività conosce perfettamente quant'è il suo ritorno dalle operazioni che compie.

Inoltre va ricordato che il nostro tessuto industriale è caratterizzato dalla massiccia presenza delle piccole e medie imprese, mentre quelle di grandi dimensioni risultano molto ridotte rispetto ai nostri partner europei.

Questo problema creato dalla riforma del 1971 sottolineava la necessità di un intervento legislativo per permettere all'Amministrazione Finanziaria di controllare l'enorme massa di dichiarazioni che ogni anno venivano ricevute.

Proprio a partire dagli anni '80 vengono intraprese delle scelte importanti in campo legislativo che riguardano le "predeterminazione sia del reddito d'impresa, ma anche dei ricavi e dei compensi"⁴.

La predeterminazione presenta degli elementi positivi:

³ Giuseppe Falsitta, 2014, Manuale di Diritto Tributario, ed. 2014, CEDAM Padova, Studi di settore pag. 743 scritto da Mauro Beghin

⁴ Giuseppe Falsitta, 2014, Manuale di Diritto Tributario, ed. 2014, CEDAM Padova, Studi di settore pag. 743 scritto da Mauro Beghin

- Scovare elementi positivi di reddito tramite l'utilizzo di elementi "esteriori", che non si fondano sulle scritture e che sono individuati dalla legge;
- Inversione dell'onere della prova, quindi spetta al contribuente prova che le accuse che gli vengono mosse a suo carico sono prive di fondamento;

Va segnalato che questa materia ha subito importanti modifiche nell'ultimo ventennio.

Attraverso l'art. 62 bis del dl 30/1993 si sono introdotti per la prima volta nel nostro Paese gli studi di settore, come strumento che viene utilizzato per combattere il fenomeno dell'evasione fiscale.

Lo strumento funziona attraverso l'utilizzo di parametri che variano in funzione del settore nel quale l'impresa è inserita, perché come si può facilmente comprendere due diverse imprese presentano diversi elementi che non possono essere confrontati.

Gli studi di settore sono entrati in funzione in via definitiva solo nel 1995 a seguito del decreto del Ministro delle Finanze.

Sempre all'interno dell'art 62 sexies viene definito che l'accertamento si può fondare qualora si verifichi una grave incongruenza tra ricavi, compensi e corrispettivi dichiarati e quelli stimati dagli studi settore.

Con questo strumento quindi si arriva a stimare con una certa probabilità i ricavi di un'attività. Va a mio avviso tenuto in considerazione il fatto che la realtà risulta molto variegata e che questo strumento possa compiere degli errori nel determinare l'ammontare di ricavi (nell'esempio che riporto alla fine di questo testo dimostro un errore di questo tipo, che ha poi portato alla formazione dell'avviso di accertamento).

Un secondo elemento che viene ritenuto positivo degli studi di settore riguarda il fatto che questi permettono di migliorare l'attività degli uffici competenti in modo da raggiungere risultati positivi nella lotta all'evasione.

Con la legge dell'8 maggio 1998 n. 146 viene definiti i modi in cui gli studi di settore possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento. Nel 2006 si è introdotta un'importante modifica della materia.

Sempre la legge del 1998 ha fissato la tempistica per la revisione degli studi di settore ogni tre anni dall'ultima revisione. In questa fase la legge dice che occorre tener conto dei dati e delle statistiche ufficiali della contabilità nazionale.

Un altro punto importante è presente nel secondo comma dell'art. 10 bis, dove viene scritto che la revisione deve tener conto dei valori di coerenza che risultano da indicatori definiti da ciascuno studio rispetto ai comportamenti medi del settore.

Infine vanno registrate altre modifiche alla materia, con l'ultima che risale al decreto Monti.

2. Soggetti passivi che rientrano nel campo della disciplina

Come già ricordato in precedenza lo strumento degli studi di settore è stato creato per scoprire l'evasione fiscale nelle imprese di piccole dimensioni, ma anche ai titolari di reddito da lavoro autonomo.

La legge n. 146/1998 ha definito all'art. 10 comma 4 quali sono i soggetti che sono sottoposti all'utilizzo di questo strumento.

Inizialmente la legge prevedeva che i soggetti che potevano essere controllati fossero quelli che avevano fatturato inferiore ai 10 milioni di lire, che nel 2006 attraverso la legge 296/2006 art.1 comma 16 sono diventati 7,5 milioni di euro.

Questa scelta del legislatore ha procurato un aumento dei soggetti che verranno verificati. Questo è un segnale che testimonia la volontà del legislatore di controllare più posizioni possibile, per far sì che il peso dell'economia sommersa si riduca.

Quando il fatturato aumenta l'evasione inizia ad assumere una nuova veste, nel senso che non viene più creata attraverso con semplici metodi, ma si utilizzano particolari operazioni. Un'evasione semplice in una grande impresa verrebbe facilmente tracciata, perché basta una veloce verifica incrociata tra azienda-fornitori-dipendenti-banche.

Per questo motivo, nelle imprese di medio grandi dimensioni le scritture svolgono un'importante funzione per verificare situazioni anomale e gli studi di settore non vengono più utilizzati, dal momento che non serve più far leva su elementi esteriori. Il lavoro del personale dell'Amministrazione finanziaria diventa più complesso e richiede maggiori conoscenze.

Un altro punto importante dell'articolo 10 comma 4 riguarda l'esclusione dal campo di applicazione degli studi di settore per i soggetti che hanno iniziato o cessato l'attività in quel periodo d'imposta, ma serve precisare che questi soggetti possono essere controllati fino a sei mesi dalla cessazione e quando l'attività è una semplice prosecuzione di attività svolte da altri soggetti.

Si ritiene "prosecuzione di attività svolte da altri" le seguenti situazioni di inizio di attività derivante da:

- Acquisto d'azienda
- Donazione o successione d'azienda
- Operazioni di trasformazione
- Operazioni di scissione e fusione d'azienda

3. Formazione degli studi di settore

“Gli studi di settore esprimono dati di “normalità economica” che riguardano la situazione corrente del contribuente che è soggetto all’applicazione di questo strumento”⁵.

Per arrivare a determinare l’ammontare dei ricavi e verificare se questo corrisponde a quanto dichiarato dall’imprenditore si utilizza una formula matematica. Sempre l’art 62 bis della legge 331/1993 ha dato agli uffici un ampio potere, perché possono utilizzare nella loro attività investigativa sia dati contabili, ma anche extracontabili. I contribuenti vengono divisi in classi di attività in modo da valutare le caratteristiche delle attività e vedere quali elementi sono comuni in modo da eliminarne di altri che possono in qualche modo alterare il dato finale.

Questi “elementi” richiamati qui sopra vengono raccolti dal Fisco attraverso la compilazione di questionari da parte dei contribuenti.

Infine la raccolta dei dati utili agli studi di settore si conclude con gli elementi che sono presenti nelle dichiarazioni inviate.

Un problema che può nascere dall’utilizzo di questo metodo di raccolta dei dati è legato al fatto, che il contribuente può in alcuni casi inserire dati sbagliati che vanno ad incidere sul risultato finale dello strumento. Elemento che va tenuto in forte considerazione, perché poi si possono verificare ulteriori problemi.

Uno dei poteri ha disposizione dell’Amministrazione Finanziaria è il potere istruttorio, che permette di verificare la bontà dei dati inseriti nelle dichiarazioni, ma questo potere può essere esercitato solo in pochi casi, perché richiede tempo, energie e risorse, che purtroppo ultimamente iniziano a scarseggiare a causa della spending review, che comunque rimane un intervento assolutamente corretto, ma deve essere indirizzato a quelle voci di spesa pubblica che comportano inefficienze al sistema e non in quelle che servono a mantenere in funzione la macchina dello stato, per far sì che vengano garantiti i servizi.

Conclusa l’attività di raccolta dei dati, si passa a quella di formazione degli archivi con la quale si giunge ad un’analisi delle componenti che caratterizzano un’impresa dalle altre. L’obbietti di questa attività è quello di ridurre il numero delle variabili che devono essere esaminate cercando allo stesso tempo di mantenere le informazioni importanti.

Da questa procedura vengono identificate nuove variabili, dette componenti principali, che sono tra loro incorrelate.

I soggetti vengono divisi in base a:

- Struttura organizzativa

⁵ Giuseppe Falsitta, 2014, Manuale di Diritto Tributario, ed. 2014, CEDAM Padova, Studi di settore pag. 749 scritto da Mauro Beghin

- Modello di svolgimento dell'attività
- Altre caratteristiche

La seconda fase riguarda la Cluster Analysis, una tecnica statistica adottata sulla base della fase precedente, attraverso la quale si arriva a raggruppare le aziende che presentano elementi in comune.

Attraverso l'utilizzo di una funzione di regressione multipla che ha come variabile dipendente i ricavi si riesce a stimare l'ammontare dei ricavi dei soggetti che fanno parte di un cluster.

L'ultimo passo è quello che riguarda l'analisi delle imprese per verificare se sono presenti nei dati delle anomalie, che potrebbero creare successivamente delle distorsioni alla funzione di ricavo.

Non tutte le imprese vengono considerate nell'analisi. Vengono scartate quelle che presentano delle anomalie sotto il profilo della normalità economica e che hanno un costo del venduto o costo per la produzione di servizi negativo.

Inoltre vengono tenuti in considerazione altri elementi che sono utili ad agganciare meglio il dato statistico alla realtà quotidiana, in modo da renderlo più reale. Questi sono:

- “Profili territoriali”
- “Grado di benessere economico”
- “Grado di sviluppo del sistema locale”
- “Grado di specializzazione produttiva”⁶

Le variabili citate vengono studiate su un doppio livello, sia a livello nazionale (considerando tutte le imprese all'interno di un settore), ma anche a livello territoriale, perché l'Italia, a differenza di molti altri Paesi presenta forti differenze tra aree geografiche e quindi i dati devono essere adattati al contesto. Si pensi alla differenza presente tra un'impresa che opera in un distretto industriale del Nord Est e un'altra localizzata in una regione più “povera”, queste presenteranno elementi differenti.

4. Analisi discriminante

L'analisi discriminante è un'ulteriore tecnica statistica con la quale si assegna il contribuente al cluster più simile alla propria realtà, per stimare i suoi ricavi e confrontarli con quelli reali per verificare se sussistono delle differenze.

Lo studio ottenuto passa poi al vaglio della commissione ministeriali formata da:

⁶ Giuseppe Falsitta, Manuale di Diritto Tributario, ed. 2014, CEDAM Padova, Studi di settore pag. 751 scritto da Mauro Beghin

- Ministero dell'Economia e delle Finanze
- Associazioni di categoria nazionali

Quest'organo verifica lo studio di settore andando vedere i punti di forza e di debolezza in modo da rendere più efficace il suo funzionamento.

Vale la pena soffermarsi su un caso di inapplicabilità presente nella circolare del 21 maggio 1999 n. 100/E che riguarda il commercio alimentare. In questa circolare si dice sostanzialmente ormai che questi negozi alimentari ormai non commerciano solo beni alimentari, ma hanno ampliato numero delle loro referenze inserendo anche altri beni, che oggi vengono chiamati no-food. Per questo motivo non si può applicare a queste realtà uno studio di settore come per quei negozi che vengono solo beni alimentari, perché si rischierebbe di trovarsi di fronte a dati contrastanti.

L'attività svolta dalla commissione ministeriale si conclude con l'emanazione di un decreto da parte del Ministro delle Finanze che viene pubblicato in Gazzetta Ufficiale corredato di nota tecnica.

5. Esempio di uno studio – studi di settore VD20U

Riporto a titolo di esempio alcuni dati che emergono da una nota tecnica .

La nota tecnica e merceologica riguarda in questo caso il settore della fabbricazione e lavorazione di prodotti in metallo (che è lo stesso del caso aziendale che tratterò al termine di questo lavoro).

Lo studio di settore ovviamente si fonda sulla raccolta dei dati che le imprese comunicano agli uffici competenti.

In questo settore I contribuenti interessati erano: 36.478 (anno d'imposta 2009).

Sono state eliminate 2607 posizioni perché non potevano essere utilizzate nella definizione dello studio settore (es. cessata attività, non normale svolgimento dell'attività, ecc.) .

Sui dati rimanenti sono state condotte le analisi statistiche, che hanno portato un ulteriore scarto di 1319 posizioni, perché alcune parti sono state compilate in modo non corretto o addirittura non sono state compilate, oppure ci sono state delle differenze importanti tra i dati contabili e quelli strutturali.

6. Risultati espressi dagli studi di settore

Gli studi di settore sono strumento matematico che si fonda sia su dati di natura contabili ma anche dati extracontabili e grazie all'utilizzo di un software si riesce a stimare la cifra

di ricavi che dovrebbero essere dichiarati da contribuente in una situazione definita normale.

Va sottolineato che la stima dei ricavi non è puntuale ma si tratta di una stima intervallare, che a differenza della prima contiene un margine di errore. L'intervallo stimato ha quindi estremi, che sono quello dei ricavi attesi minimi e quello dei ricavi attesi puntuali.

La Cassazione civile, sez. Unite, 18-12-2009 n. 26638 ha dichiarato che “gli studi di settore sono uno strumento più raffinato dei parametri in quanto nella fase elaborativa c'è la collaborazione delle associazioni di categoria. Rimangono un'elaborazione statistica e possono solo costituire una prescrizione semplice”⁷. Questo permette al contribuente di difendere la sua posizione nelle sedi competenti qualora ritenga che quanto calcolato dagli studi di settore sia errato rispetto alla sua situazione personale (la realtà è variegata).

L'obiettivo dello studio di settore è verificare, tramite l'analisi dei dati aziendali, se quanto viene dichiarato dagli imprenditori sia congruo e coerente rispetto ai dati calcolati attraverso l'utilizzo dello strumento matematico-statistico.

7. Analisi della coerenza

Questa analisi permette di dare un “giudizio” sull'impresa attraverso indicatori di natura economico-aziendale. Gli indicatori permettono di comprendere: l'efficienza, la produttività e la redditività.

Ogni indice viene espresso attraverso un intervallo di confidenza per esplicitare il margine di errore (che è sempre presente e che può essere solo ridotto).

Gli indicatori sono:

- Durata delle scorte
- Incidenza del margine operativo lordo (la soglie minime e massime in questo caso sono diverse se l'azienda ha o meno dipendenti)
- Valore aggiunto lordo per addetto (la distinzione fatta per l'indice precedente è presente anche in questo)

Il soggetto è coerente se i valori degli indici calcolati con i dati dichiarati rientrano negli intervalli di confidenza che sono stati definiti per questi indici.

La situazione di incoerenza è un semplice giudizio sulla gestione dell'attività. Utilizzo in questo caso il termine “semplice”, perché per fare una corretta analisi aziendale servono molti più dati e molto tempo e risorse, che purtroppo scarseggiano vista anche la quantità di situazione da verificare.

⁷ Cassazione civile, sez. Unite, 18-12-2009 n. 26638

La legge n. 296/2006 ha stabilito che vanno inoltre considerati valori di coerenza che sono il frutto di indici che sono utilizzati solo per uno specifico studio, a differenza di quanto viene invece considerato normale per l'intero settore.

8. Analisi delle congruità

L'indice di congruità permette di verificare se quanto è stato dichiarato (mi riferisco ai ricavi) "corrisponde" con i ricavi stimati tramite l'utilizzo degli studi di settore.

Ciò significa che se dovesse emergere una situazione di incongruità, il contribuente corre il rischio di essere sottoposto a verifiche da parte dell'Amministrazione finanziaria e qualora dovessero emergere effettivamente delle differenze si procederebbe con la rettifica della dichiarazione e la comminazione di una sanzione.

9. Indicatori della normalità economica

Gli indicatori di normalità economico svolgono un'importante funzione fino a quando non vengono revisionati ed elaborati i nuovi studi di settore secondo quanto previsto dall'art. 10 bis .

Va precisato che l'art. 1 comma 14 della legge 296/2006 dice che nel caso in cui questi dovessero "portare alla luce" una differenza tra quanto viene dichiarato dal contribuente e quanto calcolato non si deve procedere con un automatico accertamento, ma spetta ai verificatori dare prova degli elementi che evidenziano un comportamento scorretto da parte del contribuente.

Gli indicatori di natura economico-contabile sono:

- Incidenza degli ammortamenti per i beni strumentali mobili rispetto al loro valore
- Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti con contratti di locazione finanziaria rispetto al loro valore
- Durata delle scorte (permanenza media delle scorte)
- Incidenza dei costi residui di gestione sui ricavi (voci che riguardano oneri diversi di gestione e altre componenti).

Con la legge approvata nel 2007 cambia la natura degli indici di natura economico contabile, diventando indici specifici e non più sperimentali.

Secondo l'art. 1 del d.m. 4 luglio 2007 i contribuenti che dichiarano ricavi o compensi superiori a quanto calcolato dagli studi di settore (rivisti tenendo di conto gli indicatori di normalità economica) non sono sottoposti ad accertamento tramite l'utilizzo degli studi di settore. Va precisato che la congruità non significa che l'imprenditore abbia dichiarato tutta la ricchezza fiscalmente rilevante. Per verificare questo serve una verifica approfondita sui conti aziendali e non un semplice calcolo matematico.

Nel caso in cui dovesse emergere che il contribuente abbia dichiarato ricavi e compensi inferiori al livello minimo si aprono due “strade”:

- Il contribuente decide di adeguarsi agli studi di settore integrando dei ricavi o dei compensi, questo è un adeguamento frutto della volontà del soggetto.
- Il contribuente decide di non adeguare i ricavi a quanto calcolato dagli studi di settore e quindi si ritrova in stato di incongruità con il Fisco. In questo caso il contribuente corre il rischio dell'accertamento.

Queste due opzioni possono essere scelte liberamente dal contribuente che allo stesso tempo è conscio dei rischi che corre se la sua posizione fiscale non è in linea con quanto misurato dagli studi di settore. La probabilità del controllo dipende da una serie di elementi relativi all'organizzazione interna degli uffici, perché se le risorse, i tempi e le strutture sono date, l'obiettivo dei verificatori è quello di recuperare maggiore gettito evaso possibile, quindi magari si predilige una verifica su fatti più “eclatanti” (esempio il classico caso dell'evasore totale che dispone di una supercar, un megayacht e dichiara di vivere in una casa popolare).

10. Situazione di non congruità

Leggendo l'art.10 comma 1 legge 146/1998 e l'art. 70 comma 1 e 2 della legge 342/2000 si può comprendere che situazioni di non congruità portino con una certa probabilità (direi alta) al controllo della posizione del contribuente da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Un'importante previsione è contenuta nell'art. 62 sexies del d.l. 331/1993 la quale afferma che l'accertamento può essere fondato sulla base di “gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi e i corrispettivi dichiarati con quelli desumibili dagli studi di settore”⁸.

L'utilizzo del termine “grave incongruità” fa pensare che la rettifica della dichiarazione possa scattare in modo automatico in casi appunto gravi, ovvero quando la differenza tra ciò che il contribuente ha deciso di dichiarare e quanto invece viene calcolato tramite gli studi di settore presenta una differenza che possiamo definire “pesante”.

Comunque non è sempre detto che una differenza importante testimoni una situazione di evasione, perché sono troppi gli elementi che sono presenti nella realtà economica e questi presentano oggi (soprattutto) un elevato grado di variabilità. Ogni imprenditore presenta una situazione che è diversa da quella di altri, anche all'interno della stessa categoria.

Inoltre anche una causa come la crisi sistemica o di settore (che è difficile da calcolare, ma soprattutto prevedere) possono portare a differenze importanti.

⁸ Art. 62 sexies del d.l. 331/1993

Il legislatore per questo motivo ha deciso con l'art. 10 comma 3 bis della legge 146/1998 che prima di arrivare all'avviso di accertamento, il contribuente debba essere invitato a chiarire la sua posizione, perché proprio dal contraddittorio possono emergere elementi, fatti che lo studio di settore non può considerare e quindi questo potrebbe in alcuni casi ribaltare la situazione di partenza. Questo è possibile se questo passaggio viene effettuato in modo corretto. Ritengo questa previsione normativa un ottimo elemento, l'importante è che chi svolge le verifiche segua in modo corretto la legge, perché si sono verificati alcuni casi in cui il contraddittorio è stato fatto, ma l'ufficio competente non ha preso in considerazione gli elementi forniti dal contribuente ed è servito un processo "lungo e costoso" per affermare la ragione del contribuente (fatto riportato anche nel caso aziendale).

Uno dei rischi che lo stato incorre con l'utilizzo degli studi di settore è dato dal fatto l'imposizione fiscale non si fonda più sul risultato delle scritture contabili "riassunte" poi con lo stato patrimoniale e il conto economico, ma deriva da un calcolo effettuato sulla base di alcuni dati che presentano una situazione media e che non tengono in considerazione delle caratteristiche particolari relative alle singole realtà aziendali.

Quindi occorre sempre valutare l'effetto di questi strumenti che presentano indubbiamente degli elementi positivi ma vanno utilizzati con una certa cautela e delicatezza per non creare ulteriori problemi a una struttura produttiva che esce parecchio provata da una delle più gravi e profonde crisi della storia.

Quindi questo mi permette di ribadire ancora una volta la grande utilità del contraddittorio anticipato.

Un esempio molto semplice è quello relativo ad locale pubblico (bar) presente in una piccola area urbana poco trafficata e un altro localizzato in un grande capoluogo. I ricavi comunque sono strettamente correlati alle capacità imprenditoriali di chi gestisce le strutture produttive.

Il contribuente che vede recapitarsi un'eventuale rettifica della base imponibile dichiarata deve dimostrare che l'applicazione degli studi di settore non può essere effettuata nel suo caso, non può invece dimostrare che i suoi ricavi sono diversi da quanto viene calcolato per la categoria di riferimento.

Se non viene invece data l'opportunità al contribuente di poter partecipare al contraddittorio anticipato, l'agenzia svolgerebbe sicuramente la sua attività in modo più veloce, ma l'avviso di accertamento potrebbe contenere delle lacune, che invece con un confronto potrebbero essere eliminate, perché l'obbiettivo deve essere quello di recuperare ciò che non è stato dichiarato (più la sanzione), ma non si può calcolare un'imposta

superiore rispetto a quanto previsto dalla legge. Anche perché l'imposizione attuale è già elevata, per non dire eccessiva rispetto ai nostri partners europei e inoltre un'imposizione fiscale eccessiva causerebbe un'ulteriore delocalizzazione produttiva (es. nella vicina Austria i casi sono molti e in aumento) e conseguentemente questo porterebbe con sé un aumento della disoccupazione che ha già raggiunto soglie pericolose.

Il contribuente, secondo l'art.53 della Costituzione dovrebbe "contribuire alla spesa pubblica secondo la propria capacità contributiva"⁹.

Se il contribuente dopo il contraddittorio dovesse ricevere un avviso di accertamento che rettifica la sua dichiarazione aggravato da una sanzione può decidere di:

- Saldare quanto gli viene contestato e quindi in questo modo chiuderebbe la sua vertenza con il Fisco
- Può decidere entro 60 giorni di presentare ricorso presso un Tribunale per dimostrare la sua innocenza.

Ovviamente in questo secondo caso il Giudice valutate le due posizioni deciderà con la sentenza a chi attribuire la ragione.

Anche in questo caso ci sono tre gradi di giudizio:

1. Tribunale provinciale
2. Tribunale regionale
3. Corte di Cassazione

Se invece il soggetto è congruo ma non coerente, quindi significa che il risultato degli indici relativi alla gestione aziendale sono inferiori rispetto ai valori minimi, l'Amministrazione finanziaria può decidere di utilizzare i poteri istruttori (art. 32 numeri 6 bis e 7 del decreto del Presidente della Repubblica del 1973).

In questo caso l'agenzia effettua una "verifica sui rapporti che l'azienda ha con altre aziende o banche/ istituti di credito, poste, società fiduciarie e intermediari in corso che non sono stati estinti da più di cinque anni dalla richiesta"¹⁰.

"Inoltre possono essere richieste, previa autorizzazione, copie dei conti che il contribuente ha intrattenuto con i soggetti indicati precedentemente e le garanzie prestate a terzi"¹¹.

Va citato l'art 39 comma 2 che fa rientrare tra i "presupposti dell'accertamento induttivo l'omessa e l'infedele dichiarazione dei dati rilevanti per gli studi di settore o l'indicazione delle cause inapplicabilità degli stessi in quanto non sussistenti"¹².

⁹ Art. 53 Costituzione

¹⁰ art. 32 numeri 6 bis e 7 del decreto del Presidente della Repubblica del 1973)

¹¹ art. 32 numeri 6 bis e 7 del decreto del Presidente della Repubblica del 1973)

¹² l'art 39 comma 2

Se il contribuente dichiara un reddito superiore rispetto a quanto viene calcolato dagli studi di settore legge (nell'art. 10 comma 9 del d.l. 201/2011) gli riconosce una sorta di "premio", ovvero delle condizioni "favorevoli"

Queste condizioni che sono elencate nell'articolo sono¹³:

1. Sono preclusi gli accertamenti basati su presunzioni semplici
2. Sono ridotti di un anno i termini di decadenza per l'attività di accertamento
3. La determinazione sintetica del reddito è ammessa ma solo se il reddito accertabile sia superiore di un terzo a quello dichiarato.

L'obiettivo di questo provvedimento è quello di incentivare i contribuenti a dichiarare in modo completo le loro ricchezze prodotte in modo da poter ridurre l'evasione fiscale. Se questo venisse accolto lo stato riceverebbe maggiori entrate e riuscirebbe ad avere "maggiori margini di manovra".

La limitazione che viene concessa al contribuente assume un carattere relativo, ovvero riguarda la componente dei ricavi, perché comunque il contribuente può essere sottoposto a controlli.

La limitazione non riguarda però gli oneri e i proventi straordinari, perché sono elementi che come dice la parola stessa non rientrano nella normale gestione quotidiana e quindi non vengono considerati nel calcolo degli studi di settore, perché questi, se venissero considerati potrebbero influenzare i dati e non permetterebbero un corretto controllo.

Sostanzialmente questi vanno verificati caso per caso.

La limitazione riguarda solo una lettera del comma 1 dell'art 39, ma non per le altre.

Queste tre "lettere" del comma riguardano invece:

- a. "Gli elementi presenti in dichiarazione non corrispondono a quelli presenti a bilancio"
- b. "L'incompletezza, falsità o inesattezza di quanto viene dichiarato desumibili dalle risposte date nei questionari che l'agenzia invia al contribuente".
- c. "L'incompletezza, falsità o inesattezza derivi da verbali redatti in seguito a ispezioni effettuate presso terzi"¹⁴

Va quindi detto che un soggetto che secondo gli studi di settore risulta sia congruo ma anche coerente, può comunque nascondere della ricchezza.

Questo strumento svolge la funzione di controllare un'elevata quantità di dichiarazione ma non permette un'analisi approfondita delle singole posizioni.

Infine la limitazione del potere di accertamento opera se:

¹³ Art. 10 comma 9 del d.l. 201/2011

¹⁴ Art. 39 comma 1 DPR 600/73

- a) Il contribuente deve adempiere agli “obblighi di comunicazione dei dati”¹⁵ che servono per poter effettuare gli studi di settore.
- b) Il contribuente è coerente con gli indici degli studi di settore.

9. Statistiche sugli studi di settore

Ogni anno, l’agenzia delle entrate e la guardia di finanza collaborano nella lotta all’evasione fiscale nel nostro Paese. La loro attività viene effettuata sulla base di un programma in modo da poter coordinare al meglio le risorse presenti evitando di creare nuove inefficienze.

Nel 2013 gli uffici competenti al controllo in materia fiscale ha verificato la posizione di 3,643 milioni di contribuenti, la maggior parte, circa il 65% sono persone fisiche. Il numero di controlli è diminuito di un circa 0,8%. Rispetto all’anno precedente.

I ricavi/compensi dichiarati risultano ancora in calo rispetto al 2012, e questo sicuramente non è un dato incoraggiante per la salute della nostra economia. Il calo si aggira intorno al 4,4%, che deriva dalla somma dei cali nei settori del commercio e del manifatturiero, che registrano i cali più pesanti, mentre il settore dei servizi professionali perde leggermente meno. I ricavi e i compensi medi si aggirano intorno a 200.200€.¹⁶

Se i ricavi si riducono anche i redditi dichiarati subiscono un calo per via diretta. Va sottolineato il fatto che qualche leggero segnale di ripresa si sta vedendo, perché il reddito medio nel settore manifatturiero ha registrato un aumento del 6,8%. Molto probabilmente dato più consolidato si vedrà nel report sul 2015.

Non bisogna dimenticare questo costante calo dei ricavi e compensi e conseguentemente dei redditi deriva dalla crisi finanziaria del 2008 iniziata negli Stati Uniti con il crollo dei principali istituti bancari e che poi si è estesa a macchia d’olio nell’Eurozona. Il credit crunch ha danneggiato seriamente la crescita e stabilità delle nostre imprese e da qui si è generata la crisi economica che ha “strangolato” migliaia di aziende e famiglie. Tutto questo “tornado” ha generato una perdita di gettito per lo Stato che ha dovuto ricorrere più volte a manovre correttive per mantenere i conti in ordine e rispettare gli impegni presi in sede europea.

11. SOFTWARE GE.RI.CO.

Il contribuente, per verificare se è congruo e coerente, può scaricare direttamente dal sito dell’agenzia delle entrate il software che gli permette di verificare la sua situazione

¹⁵ Giuseppe Falsitta, 2014, Manuale di Diritto Tributario, ed. 2014, CEDAM Padova, Studi di settore pag. 772 scritto da Mauro Beghin

¹⁶ Questi dati derivano dal Report de MEF sugli studi di settore e sono fruibili tra le statistiche del sito dell’Agenzia delle entrate.

personale. Il programma si chiama Ge.ri.co., viene aggiornato periodicamente per tenere in considerazione tutte le modifiche deliberate. Il software è applicabile per i 204 studi di settore.

Il contribuente non deve far altro che inserire alcuni dati strutturali e contabili e il software procede al calcolo del ricavo presunto, così il contribuente conoscerà la sua posizione fin dal momento della compilazione del modello Unico.

Nell'ultimo aggiornamento disponibile sono state introdotte delle modifiche per tenere conto della crisi.

Avviso di accertamento

L'attività di verifica del fisco inizia quando le dichiarazioni giungono negli uffici competenti. Quindi il fisco non collabora con il contribuente nella fase di redazione della dichiarazione.

Va sottolineato il fatto che le verifiche vengono svolte anche su soggetti che non presentano dichiarazioni, perché di solito è in queste situazioni che vengono a "galla" i casi più gravi di evasione fiscale.

L'amministrazione finanziaria per intercettare questi comportamenti contrari da parte dei contribuenti dispone di una serie di poteri che vengono esercitati sia negli uffici ma anche presso il contribuente. In questo secondo caso servono autorizzazioni precise per effettuare le indagini.

La verifica dei documenti termina con la redazione di un PVC, ovvero processo verbale di constatazione, che elenca i fatti che gli agenti hanno avuto modo di riscontrare dalla visione dei documenti. Devono passare poi 60 giorni per arrivare all'avviso di accertamento.

Con questo atto si comunica al contribuente la rettifica della dichiarazione si irroga la sanzione per i fatti di cui lui si è reso responsabile.

Il contribuente a questo punto ha la possibilità di pagare quanto gli viene contestato, oppure decide di presentare ricorso presso il tribunale. Questa seconda opzione va utilizzata entro 60 giorni da quando l'avviso di accertamento viene notificato. Se invece questo termine viene superato il contribuente deve assolutamente pagare quanto gli viene contestato.

In caso di ricorso la legge richiede il pagamento di una parte della contestazione più gli interessi. Il contribuente però può richiedere una sospensione del pagamento, ma per fare questo devono essere presenti due elementi che il giudice si riserva di valutare, e sono:

- La difesa è ben articolata e quindi ci sono probabilità di vittoria da parte del contribuente
- Il pagamento della quota crea un danno patrimoniale al contribuente

L'avviso di accertamento deve avere un contenuto minimo che è prescritto dall'art. 42 del DPR 600/1973. Gli elementi richiesti sono:

- "Generalità del destinatario"
- "Periodo di imposta di riferimento"
- "Imponibile rettificato"

- “Maggior tributo dovuto”
- “Aliquote applicate”¹⁷

La parte fondamentale del provvedimento è quella relativa alla motivazione, con la quale si spiega al contribuente i motivi che hanno portato alla rettifica di quanto da lui dichiarato.

Questo elemento permette al contribuente di preparare la sua tesi difensiva per dimostrare la sua innocenza.

Se dovesse mancare uno degli elementi indicati qui sopra l’avviso di accertamento viene considerato nullo.

¹⁷ Mauro Beghin, 2013, Diritto tributario, ed. 2013, CEDAM pagina 244

Caso aziendale

Dopo aver illustrato gli studi di settore, l'avviso di accertamento, porto un caso aziendale che ha coinvolto un piccolo imprenditore della provincia di Venezia.

L'azienda in questione è la Mestriner Welding S.r.l., una realtà che produce ed esporta in molti Paesi articoli metallici e minuteria metallica. Opera in una nicchia di mercato, con un prodotto di elevata qualità e sicurezza.

Nonostante la crisi e la globalizzazione del mercato l'azienda è riuscita ad affrontare una pesante perdita di fatturato verificatasi nel 2005, causata dalla concorrenza cinese, che per fortuna è durata poco, perché i clienti si sono accorti del fatto che i prodotti erano scadenti e questo poteva causare loro importanti problemi sotto il profilo della sicurezza nel lavoro.

I cannelli per la saldatura sono utensili che necessitano di una particolare attenzione, perché basta un movimento scorretto e l'operatore può subire enormi problemi fisici.

Per questo motivo i clienti sono ritornati ad acquistare i prodotti dall'azienda in questione, che ha recuperato il fatturato antecedente questo fatto.

A causa della concorrenza l'azienda è risultata non congrua e incoerente. Questi due elementi hanno fatto scattare l'avviso di accertamento.

Le variabili che permettono di individuare l'intervallo di confidenza entro cui i ricavi dichiarati possono dirsi congrui è dato da:

- Spese per prestazioni di lavoro dipendente
- Valore dei beni strumentali
- Commercializzazione di prodotti acquistati da terzi e non lavorati
- Costo totale del venduto
- Costo per la produzione di servizi¹⁸

Dal calcolo di queste voci è emerso che il livello di ricavi dichiarato dall'imprenditore risultava inferiore al ricavo minimo.

Inoltre, come indicato nell'avviso di accertamento l'impresa non era coerente con l'indice del valore aggiunto per addetto e del margine operativo lordo sulle vendite.

Nell'avviso di accertamento è stato riportato l'art. 39 comma DPR 600/73 che permette di procedere alla rettifica della dichiarazione anche quando la contabilità appare regolare, ma attraverso il metodo induttivo si riesca a verificare una condotta commerciale anomala.

Dall'esame della contabilità è emerso che l'azienda presentava una situazione negativa da cinque anni, dovuta alla globalizzazione dei mercati e secondo l'agenzia delle entrate la

¹⁸ Avviso di accertamento T63030600926/2010

società avrebbe insistito nella stessa attività in contrasto con il principio dell'economicità. Questo elemento secondo i verificatori è sintomo di una possibile evasione fiscale, e come già più volte sentenziato dalla Corte di Cassazione, se il contribuente non spiega questo comportamento, l'accertamento d'ufficio è legittimato.

L'ufficio ha quindi deciso di emettere un avviso di accertamento con il quale dichiara l'incongruenza e l'incoerenza delle dichiarazioni fiscali del quadriennio 2003-2007 e dopo aver calcolato il volume d'affari attraverso gli studi di settore, procede con la rettifica della dichiarazione.

Vengono quindi elencate le violazioni accertate che in questo caso riguardano la dichiarazione infedele di:

- Ires
- Irap
- IVA, dichiarazione infedele
- IVA, imposta inferiore a quella dovuta

La sanzione è stata poi aumentata di un 20% perché la violazione si è verificata in un solo periodo amministrativo.

Per il calcolo del cumulo giuridico è stata presa in considerazione la sanzione più grave, che in questo caso è relativa all'Ires, è stata aumentata del 20% e il risultato è stato moltiplicato del 25%. Il risultato ottenuto è stato poi confrontato con il cumulo è materiale ed è risultato inferiore.

L'accusa in questo caso ha comminato all'imprenditore una multa di ben 158.000€ circa.

Dopo aver preso visione dell'atto l'imprenditore ha deciso di difendere le sue ragioni in tribunale, perché riteneva quelle accuse assolutamente infondate.

Un primo elemento sul quale la difesa ha deciso di "puntare il dito" è quello relativo alla categoria di riferimento per il calcolo degli studi di settore.

Secondo l'agenzia delle entrate questa piccola azienda apparteneva al gruppo n. 31, che è costituito da aziende di più grandi dimensioni specializzate nella produzione minuteria metallica.

Questo punto mette in chiaro fin dall'inizio l'errore compiuto da chi ha verificato la posizione dell'imprenditore, perché inserire un piccolo imprenditore all'interno di una categoria formata da imprese di grandi dimensioni non può che portare ad un esito negativo del controllo.

Dopo aver superato il primo grado con una sentenza di assoluzione, in quanto il fatto non sussiste, l'agenzia delle entrate ha deciso di presentare ricorso il giorno prima della scadenza del periodo per presentare ricorso.

Dopo nove anni, cinque mesi, tre settimane e 6 udienze la corte regionale ha dichiarato innocente l'imprenditore dichiarando che:

- Gli studi di settore sono presunzioni semplici e che per motivare l'accertamento bisogna tenere in considerazione circostanze, fatti e argomentazioni derivanti dal contraddittorio
- L'avviso di accertamento è nullo perché la motivazione è carente
- L'ufficio non ha integrato gli studi di settore con ulteriori elementi di prova, es. contabilità
- Violazione dell'onere della prova

La sentenza, accogliendo il ricorso del contribuente, ha dichiarato che la motivazione è stata omessa, gli elementi presentati in sede di contraddittorio non sono stati presi in considerazione e non sussistono elementi idonei a provare l'evasione.

Inoltre l'antieconomicità che si è verificata nel periodo 2001-2008 non può motivare l'accertamento. Inoltre va sottolineato che l'imprenditore comunque traeva un reddito dalla società, perché in ogni periodo amministrativo riceveva dalla società un compenso amministratore.

L'imprenditore è stato prosciolto dall'accusa di evasione perché, come si legge dalla motivazione della sentenza, il ruolo del contraddittorio serve per capire se gli studi di settore sono legati alla realtà aziendale. Inoltre l'agenzia delle entrate a seguito della verifica dello scostamento non ha voluto verificare, sempre in sede di contraddittorio gli elementi presenti nella memoria difensiva.

Un altro elemento importante che doveva essere considerato è quello relativo alla crisi che ha coinvolto l'impresa e che ha causato un calo importante dei ricavi, dimostrato dalla contrazione degli ordini.

L'attività svolta dall'ufficio si è limitata, una volta visto lo scostamento, a redigere l'avviso di accertamento senza verificare, se è effettivamente c'era qualche prova di evasione riscontrabile da documenti aziendali, che non sono mai stati presi in considerazione.

L'art. 62 sexies del d.l. 331/93 prevede la possibilità di ricorrere all'accertamento induttivo quando la differenza tra i ricavi dichiarati e quelli risultati dallo studio di settore è rilevante. Questa è una presunzione semplice e, come dice la legge, va integrata con gli elementi desunti dalla realtà aziendale.

L'andamento negativo dell'impresa può dipendere molte cause, che in questo sono state dimostrate con documentazione certa. Anche lo stato fisico di chi amministra una piccola impresa diventa causa rilevante e che va tenuta in considerazione. Le piccole imprese

dipendono dalle capacità imprenditoriali dei proprietari e se questi dovessero accusare qualche problema, rallentano in modo diretto ed automatico la corsa della loro impresa.

In conclusione la sentenza si è fermata anche sul compenso amministratore, dicendo che un compenso cospicuo non può essere sintomatico di cattiva gestione e di evasione.

Osservazioni sul caso aziendale

Questa vicenda mette in luce una serie di problemi che, se risolti, danno alle imprese quell' "ossigeno" che richiedono da anni.

L'evasione fiscale è sicuramente un male della nostra economia, va combattuto e sottrae ogni anno alle casse dello stato decine di miliardi di gettito. Per scoprirla servono strumenti opportuni, probabilmente gli studi di settore permettono di verificare una mole di dichiarazioni, ma molte volte presentano il vizio di non essere agganciati alla realtà aziendale. Molte sono le variabili che incidono sull'andamento dell'attività e uno strumento matematico non può da solo tenere in considerazione tanti elementi molto variabili. Il tasso di cambiamento del mercato oggi con la globalizzazione dei mercati è molto alto rispetto a qualche anno fa.

L'accusa avanzata nei confronti dell'impresa è molto pesante e se il Fisco avesse vinto la sua battaglia, questa realtà avrebbe chiuso le porte a 15 dipendenti, che equivalgono a 15 famiglie¹⁹.

Nove anni e mezzo per ottenere una sentenza di assoluzione per un fatto dove bastava prendere in considerazione i documenti contabili sono un'eternità e sottolineano ancora una volta il grande problema della giustizia in Italia.

Per competere con le imprese degli altri Paesi e attrarre investimenti serve una giustizia che operi con certezza e in tempi veloci.

La sentenza ha dimostrato in modo palese la distanza presente tra le imprese e la pubblica amministrazione, che non ascolta le istanze (ricordo che nel contraddittorio l'agenzia non ha esaminato la memoria difensiva presentata dal contribuente) provenienti dai contribuenti.

Considerare l'antieconomicità prolungata della gestione aziendale come prova di evasione fiscale è sintomo di qualcosa che non funziona. I ricavi calcolati tramite gli studi di settore non tengono in considerazione elementi come la concorrenza, specie se estera, che come in questo caso ha creato una perdita importante di quote di mercato.

Inoltre sostenere che l'insistenza nel portare avanti un'impresa che presenta uno stato di antieconomicità (derivante da causa esterna) evidenziando questa situazione come prova di evasione, dopo che la stessa impresa ha presentato le ragioni fondate di questa situazione dimostra ancora una volta la distanza tra pubblico e privato.

¹⁹ Estratto da IL giornale, stefano filippi, pag. 9, 22/10/2014

Il vero imprenditore non molla mai “la sua barca in un mare in tempesta”, perché l’impresa è la sua creazione e il suo orgoglio.

Va inoltre precisato che il contenzioso tra il titolare dell’azienda e il Fisco si è concluso con la sentenza di secondo grado, e non con il terzo, perché non è stato presentato il ricorso in Cassazione entro i termini previsti dalla Legge e non è stata proposta l’impugnazione secondo quanto previsto dal codice penale.

Il sign .Trovò, titolare dell’impresa per difendersi dall’accusa di evasione ha dovuto sborsare circa 50000€. Denaro che poteva utilizzare per investire in risorse, energie, occupazione per espandere la sua attività.

Casi simili a quello illustrato sono tanti, questo deve far riflettere il legislatore sull’utilizzo e l’efficacia di questi strumenti, perché possono creare danni ad un sistema che ha già sopportato una crisi senza precedenti e che ora vuol tornare a crescere ed affrontare una sfida globale.

Ringraziamenti

Ringrazio la mia famiglia che mi ha permesso di frequentare l'università, mettendomi a disposizione tutte le risorse affinché riuscissi a svolgere il mio compito nel migliore dei modi.

Ringrazio anche l'IMOCO VOLLEY, che per me in questi tre anni è stata una seconda famiglia, che mi ha permesso di crescere sotto molti punti di vista.

Fiorenzo Basso

Bibliografia

Gaspare Falsitta, 2014. Maunale di diritto tributario. Padova: CEDAM, a cura del dott.

Mauro Beghin, 2014.

I soggetti sottoposti all'applicazione degli studi di settore.

Mauro Beghin, 2013, diritto tributario. Padova: CEDAM.

Stefano Filippi, 22/10/2014. Odissea di un imprenditore: batte il Fisco dopo 9 anni, economia, 1

Eliso Trevisan, 23/10/2014, Il fisco sbagliava, ho vinto così, economia, 1-9

DPR 600/73, n. 36bis

DPR 600/73, n.36 ter

DI 30/1993, n.62 bis

L. 427/1993

L. 8 maggio 1998, n.146

DI 29/2008

L. 20 febbraio 2006, n.96

L. 30 agosto 1993, 331

Studio di settore VD20U

Cassazione 18 dicembre 2009, n. 26638

D.M. 4 luglio 2007

L. 21 novembre 2000, n.342

Costituzione, art.53

DI 201/2011

Statistiche MEF

Avviso di accertamento n.: T63030600926/2010, anno 2005

Trib. Venezia, 25/06/2014,n. 1380/24/14, Commissione tributaria regionale.

Rapporto sulla realizzazione delle strategie di contrasto all'evasione fiscale, sui risultati conseguiti nel 2013