

**Legge 3 Agosto 2009, n. 102**

**"Conversione in legge, con modificazioni, del decreto legge n. 78 del 1 luglio 2009 recante provvedimenti anticrisi, nonché proroga di termini e della partecipazione italiana a missioni internazionali "**

| <b>L. 102/2009</b>              | <b>Provvedimenti</b>                                                                                                                        | <b>2009</b>  | <b>2010</b>    | <b>2011</b>    |
|---------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|----------------|----------------|
| Art. 10                         | Contrasto compensazioni dei crediti Iva inesistenti                                                                                         | 200,0        | 1.000,0        | 1.000,0        |
| Art. 12                         | Paradisi fiscali                                                                                                                            | 0,0          | 415,0          | 650,0          |
| Art. 13                         | Contrasto agli arbitraggi fiscali internazionali                                                                                            | 0,0          | 606,0          | 346,0          |
| Art. 13-bis                     | Rimpatrio dei capitali dall'estero                                                                                                          | 0,0          | 0,0            | 0,0            |
| Art.15, co. 1                   | Convenzione INPS - Agenzia delle Entrate. Scambi informativi relativi alle attività di controllo                                            | 0,0          | 0,0            | 0,0            |
| Art. 15, co. 2                  | Pignoramento presso terzi – obbligo ritenuta sulle somme liquidate dal terzo                                                                | 174,0        | 261,5          | 224,0          |
| Art. 15, co. 3                  | Termine notifiche cartelle di pagamento                                                                                                     | 0,0          | 0,0            | 0,0            |
| Art. 15, co. 7                  | Sostituzione della firma autografa                                                                                                          | 50,4         | 50,4           | 50,4           |
| Art. 15, co. 8quinquies-8sexies | Richieste di informazioni e documenti ad enti del settore creditizio e finanziario per il contrasto di fenomeni evasivi e elusivi complessi | 0            | 95             | 91             |
|                                 | <b>TOTALE</b>                                                                                                                               | <b>424,4</b> | <b>2.462,9</b> | <b>2.396,4</b> |

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati interni  
Valori espressi in milioni di euro

**Incidenza delle maggiori entrate derivanti da evasione sulle entrate derivanti dalla manovra finanziaria 2009**

|                                                                  | <b>2009</b>    | <b>2010</b>    | <b>2011</b>    |
|------------------------------------------------------------------|----------------|----------------|----------------|
| 1) Maggiori entrate derivante dal contrasto all'evasione fiscale | <b>2.435,2</b> | <b>4.630,7</b> | <b>4.653,2</b> |
| 2) Maggiori entrate complessive*                                 | 12.571,2       | 11.465,1       | 11.768,1       |
| <b>Incidenza %</b>                                               | <b>19,37</b>   | <b>40,39</b>   | <b>39,54</b>   |

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati interni  
Valori assoluti espressi in milioni di euro

\*Sono compresi gli effetti del Decreto legge n. 112/2008 convertito, con modificazioni, con la legge n. 133/2008, in quanto produttivo di effetti anche nel periodo 2009-2011.

## Appendice 2

**Tabella A1**

**Entrate da attività di contrasto all'evasione nel periodo 2005 – 2009**

| <b>Ruoli di cassa (in milioni di euro)</b>                 | <b>2005</b> | <b>2006</b> | <b>2007</b> | <b>2008</b> | <b>2009</b> |
|------------------------------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>IRE</b>                                                 | <b>0,9</b>  | <b>1,2</b>  | <b>1,7</b>  | <b>1,8</b>  | <b>2,1</b>  |
| <i>imp. da riscuotersi mediante ruoli</i>                  | 0,7         | 0,9         | 1,1         | 1,0         | 1,0         |
| <i>accertamento con adesione</i>                           | 0,2         | 0,4         | 0,5         | 0,8         | 1,1         |
| <b>IRES</b>                                                | <b>0,2</b>  | <b>0,4</b>  | <b>0,5</b>  | <b>0,8</b>  | <b>1,3</b>  |
| <i>imp. da riscuotersi mediante ruoli</i>                  | 0,1         | 0,2         | 0,2         | 0,3         | 0,4         |
| <i>accertamento con adesione</i>                           | 0,1         | 0,2         | 0,3         | 0,5         | 0,9         |
| <b>IVA</b>                                                 | <b>0,5</b>  | <b>1,0</b>  | <b>1,4</b>  | <b>1,4</b>  | <b>1,5</b>  |
| <i>imp. riscossa a mezzo ruoli</i>                         | 0,5         | 0,8         | 1,3         | 1,2         | 1,2         |
| <i>accertamento con adesione</i>                           | 0,1         | 0,1         | 0,2         | 0,2         | 0,3         |
| <b>Altre imposte minori</b>                                | <b>0,0</b>  | <b>0,0</b>  | <b>0,1</b>  | <b>0,1</b>  | <b>0,1</b>  |
| <b>Conciliazione giudiziale</b>                            | <b>0,3</b>  | <b>0,1</b>  | <b>0,1</b>  | <b>0,1</b>  | <b>0,2</b>  |
| <b>Totale entrate tributarie</b>                           | <b>2,0</b>  | <b>2,7</b>  | <b>3,8</b>  | <b>4,2</b>  | <b>5,2</b>  |
| Interessi relativi alla riscossione delle imposte dirette  | 0,1         | 0,1         | 0,2         | 0,2         | 0,3         |
| Sanzioni relative alla riscossione delle imposte dirette   | 0,3         | 0,5         | 0,6         | 0,8         | 0,8         |
| Sanzioni relative alla riscossione delle imposte indirette | 0,4         | 0,6         | 0,7         | 0,8         | 0,7         |
| <b>Totale entrate extratributarie</b>                      | <b>0,8</b>  | <b>1,2</b>  | <b>1,5</b>  | <b>1,8</b>  | <b>1,8</b>  |
| <b>Totale complessivo</b>                                  | <b>2,8</b>  | <b>3,9</b>  | <b>5,3</b>  | <b>6,0</b>  | <b>7,0</b>  |

Fonte: Elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati del Bilancio dello Stato

Valori espressi in miliardi di euro

**Tabella A2****Incassi da attività di accertamento e controllo nel periodo 2006 – 2009 (erariali e non erariali)**

|                           | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 |
|---------------------------|------|------|------|------|
| Riscossione complessiva   | 4,3  | 6,4  | 6,9  | 9,1  |
| <i>di cui</i>             |      |      |      |      |
| <i>Ruoli</i>              | 1,7  | 3,2  | 3,3  | 3,5  |
| <i>Versamenti diretti</i> | 2,6  | 3,2  | 3,6  | 5,6  |

Fonte: Elaborazioni Dipartimento finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

Valori espressi in miliardi di euro

**Tabella A3****Maggiore imposta oggetto di definizione e maggiore imposta definita nel periodo 2005 – 2009**

| Tipologia controllo                                  | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 |
|------------------------------------------------------|------|------|------|------|------|
| Maggiore imposta accertata complessiva               | 13,9 | 13,1 | 14,5 | 20,3 | 26,3 |
| Maggiore imposta oggetto di definizione per adesione | 1,0  | 1,0  | 1,2  | 2,6  | 2,8  |
| Maggiore imposta definita                            | 0,3  | 0,5  | 0,7  | 1,2  | 1,7  |
| Indice di definizione                                | 30%  | 52%  | 58%  | 46%  | 60%  |

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

Valori assoluti espressi in miliardi di euro

**Tabella A4****Entrate erariali da attività di accertamento e controllo suddivisi per ruoli, versamenti diretti, conciliazione giudiziale ed entrate extratributarie nel periodo 2006 – 2009**

|                                                         | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | Var %<br>2009-2008 |
|---------------------------------------------------------|------|------|------|------|--------------------|
| Riscossione complessiva                                 | 3,9  | 5,3  | 6,0  | 7,0  | 16,7               |
| <i>di cui</i>                                           |      |      |      |      |                    |
| <i>Ruoli</i>                                            | 1,9  | 2,7  | 2,6  | 2,7  | 3,8                |
| <i>Accertamento con adesione ed omessa impugnazione</i> | 0,7  | 1,0  | 1,5  | 2,3  | 53,3               |
| <i>Conciliazione giudiziale</i>                         | 0,1  | 0,1  | 0,1  | 0,2  | 100                |
| <i>Interessi e sanzioni</i>                             | 1,2  | 1,5  | 1,8  | 1,8  | 0                  |

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

Valori assoluti espressi in miliardi di euro

**Tabella A5****Attività di controllo nel periodo 2005-2009**

| <b>Tipologia controllo</b>                                                  | <b>2005</b>    | <b>2006</b>    | <b>2007</b>    | <b>2008</b>    | <b>2009</b>    |
|-----------------------------------------------------------------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Accertamenti ordinari (A)                                                   | 283.210        | 262.118        | 258.127        | 336.469        | 368.101        |
| Accertamenti da studi di settore (B)                                        | 63.878         | 67.764         | 47.138         | 61.800         | 41.863         |
| <b>Totale (A + B)</b>                                                       | <b>347.088</b> | <b>329.882</b> | <b>305.265</b> | <b>398.269</b> | <b>409.964</b> |
| Accertamenti degli atti e delle dichiarazioni soggetti a registrazione (C ) | -              | 56.188         | 56.439         | 56.777         | 56.413         |
| <b>Totale (A+B+C)</b>                                                       | <b>347.088</b> | <b>386.070</b> | <b>361.704</b> | <b>455.046</b> | <b>466.377</b> |
| Controlli parziali automatizzati (D)                                        | 45.962         | 99.554         | 194.102        | 246.196        | 301.968        |
| <b>Totale (A+B+D)</b>                                                       | <b>393.050</b> | <b>485.624</b> | <b>555.806</b> | <b>701.242</b> | <b>768.345</b> |

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

**Tabella A6****Attività di controllo nel periodo 2005 – 2009: variazioni percentuali rispetto all'anno precedente**

| <b>Tipologia controllo</b>                                                  | <b>2006</b>  | <b>2007</b>  | <b>2008</b>  | <b>2009</b> |
|-----------------------------------------------------------------------------|--------------|--------------|--------------|-------------|
| Accertamenti ordinari (A)                                                   | -7,45        | -1,52        | 30,35        | 9,40        |
| Accertamenti da studi di settore (B)                                        | 6,08         | -30,44       | 31,10        | -32,26      |
| <b>Totale (A + B)</b>                                                       | <b>-4,96</b> | <b>-7,46</b> | <b>30,47</b> | <b>2,94</b> |
| Accertamenti degli atti e delle dichiarazioni soggetti a registrazione (C ) | -            | 0,45         | 0,60         | -0,64       |
| <b>Totale (A+B+C)</b>                                                       | <b>11,23</b> | <b>-6,31</b> | <b>25,81</b> | <b>2,49</b> |
| Controlli parziali automatizzati (D)                                        | 116,60       | 94,97        | 26,84        | 22,65       |
| <b>Totale (A+B+D)</b>                                                       | <b>23,55</b> | <b>14,45</b> | <b>26,17</b> | <b>9,57</b> |

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

**Tabella A7****Attività di controllo nel periodo 2005 – 2009: composizione percentuale dell'insieme dei controlli**

| <b>Tipo controllo</b>                                              | <b>2005</b>  | <b>2006</b>  | <b>2007</b>  | <b>2008</b>  | <b>2009</b>  |
|--------------------------------------------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Acc. ordinari (A)                                                  | 72,05        | 53,98        | 46,44        | 47,98        | 47,91        |
| Acc. da studi di settore (B)                                       | 16,25        | 13,95        | 8,48         | 8,81         | 5,45         |
| <b>Totale (A+B)</b>                                                | <b>88,31</b> | <b>67,93</b> | <b>54,92</b> | <b>56,79</b> | <b>53,36</b> |
| Acc. degli atti e delle dichiarazioni soggetti a registrazione (C) | -            | 11,57        | 10,15        | 8,1          | 7,34         |
| <b>Totale (A+B+C)</b>                                              | <b>88,31</b> | <b>79,5</b>  | <b>65,08</b> | <b>64,89</b> | <b>60,7</b>  |
| Controlli parziali automatizzati (D)                               | 11,69        | 20,5         | 34,92        | 35,11        | 39,3         |
| <b>Totale (A+B+D)</b>                                              | <b>100</b>   | <b>100</b>   | <b>100</b>   | <b>100</b>   | <b>100</b>   |

*Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate***Tabella A8****Esito dei ricorsi presentati in CTP e CTR**

| <b>Esito</b>            | <b>CTP</b>  |             |             | <b>CTR</b>  |             |             |
|-------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
|                         | <b>2007</b> | <b>2008</b> | <b>2009</b> | <b>2007</b> | <b>2008</b> | <b>2009</b> |
| Favorevole Ufficio      | 42,30%      | 37,70%      | 37,60%      | 37,90%      | 40,30%      | 39,30%      |
| Favorevole contribuente | 27,70%      | 31,50%      | 33,80%      | 43,20%      | 43,50%      | 45%         |
| Parzialmente favorevole | 8,70%       | 9,90%       | 11%         | 8,30%       | 10,20%      | 10,6%.      |
| Estinzione del processo | 21,40%      | 20,80%      | 17,60%      | 10,40%      | 5,90%       | 1,90%       |

*Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate*

Tabella A9

Numero di ricorsi presentati in CTP e in CTR suddivisi per fasce di valore economico

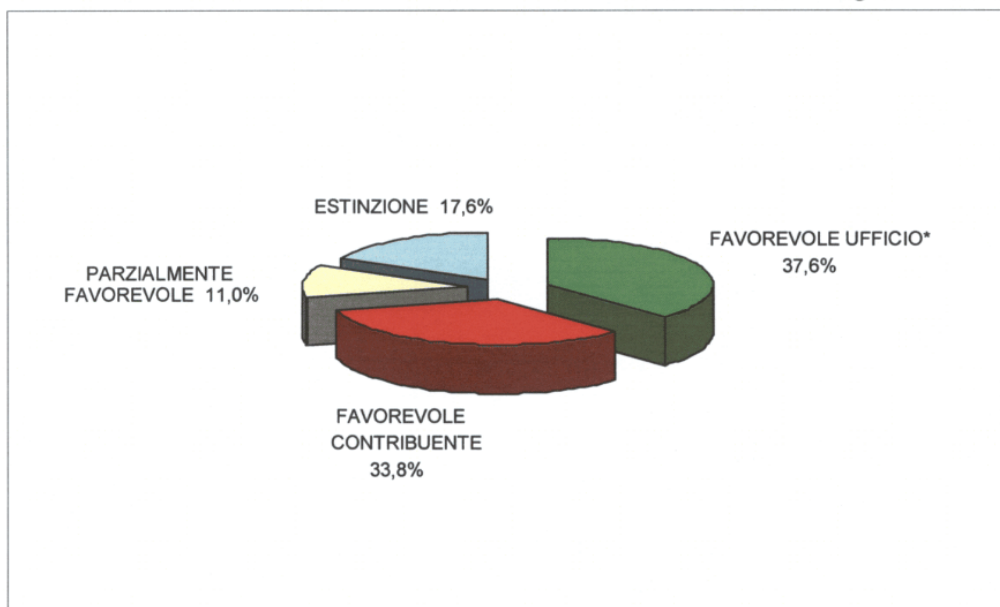
| Fasce di valore economico | CTP                       |                 |                           |                 |                           |                 | CTR                       |                 |                           |                 |                           |                 |
|---------------------------|---------------------------|-----------------|---------------------------|-----------------|---------------------------|-----------------|---------------------------|-----------------|---------------------------|-----------------|---------------------------|-----------------|
|                           | 2007                      |                 | 2008                      |                 | 2009                      |                 | 2007                      |                 | 2008                      |                 | 2009                      |                 |
|                           | Ricorsi<br>present<br>ati | % sul<br>totale | Ricorsi<br>present<br>ati | % sul<br>totale | Ricorsi<br>present<br>ati | % sul<br>totale | Ricorsi<br>present<br>ati | % sul<br>totale | Ricorsi<br>present<br>ati | % sul<br>totale | Ricorsi<br>present<br>ati | % sul<br>totale |
| 0 – 10.000                | 93.357                    | 63              | 91.559                    | 58              | 105.667                   | 54,8            | 20.924                    | 51              | 19.602                    | 45              | 18.443                    | 42,6            |
| 10.000 – 51.646           | 32.482                    | 22              | 40.535                    | 25              | 50.729                    | 26,3            | 11.007                    | 27              | 12.647                    | 29              | 13.058                    | 30,1            |
| 51.646 – 100.000          | 7.979                     | 5               | 9.735                     | 6               | 13.212                    | 6,9             | 2.935                     | 7               | 3.399                     | 8               | 3.713                     | 8,6             |
| 100.000 – 250.000         | 7.155                     | 5               | 8.496                     | 5               | 11.441                    | 5,9             | 2.836                     | 7               | 3.350                     | 8               | 3.591                     | 8,3             |
| Oltre 250.000             | 8.180                     | 5               | 8.864                     | 6               | 11.817                    | 6,1             | 3.491                     | 8               | 4.122                     | 10              | 4.524                     | 10,4            |
| Totale                    | 159.189                   | 100             | 149.153                   | 100             | 192.866                   | 100             | 43.120                    | 100             | 41.193                    | 100             | 43.329                    | 100             |
| MIA in contenzioso*       | 5.411.743.350             |                 | 7.497.025.427             |                 | 10.118.152.370            |                 | 3.407.773.383             |                 | 4.298.971.177             |                 | 3.804.336.648             |                 |

Fonte: Elaborazioni Dipartimento finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

\*Valori espressi in euro

**Grafico 1****ESITO RICORSI IN COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
GENNAIO – DICEMBRE 2009**

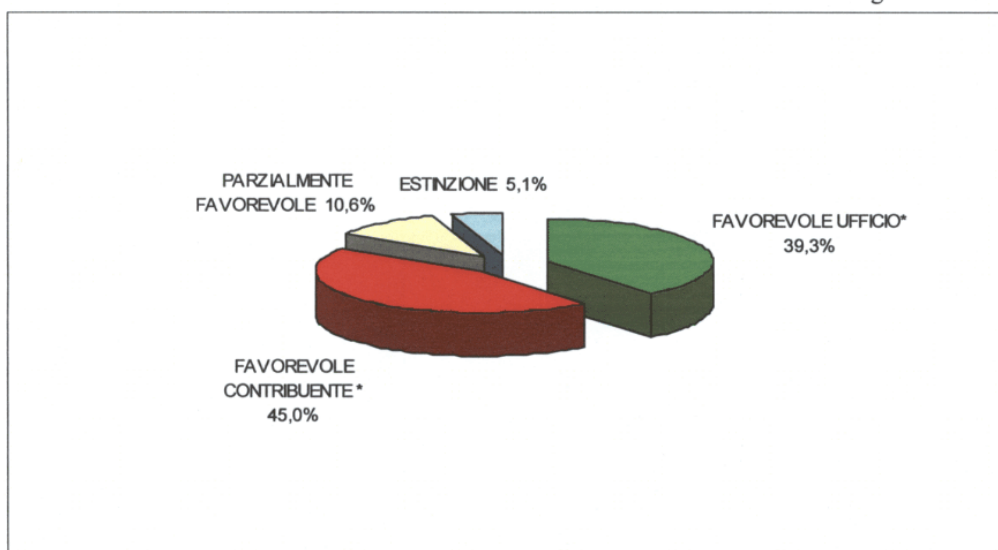
Fonte: Anagrafe tributaria



\*Inclusi ricorsi inammissibili

**Grafico 2****ESITO RICORSI IN COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
GENNAIO – DICEMBRE 2009**

Fonte: Anagrafe tributaria

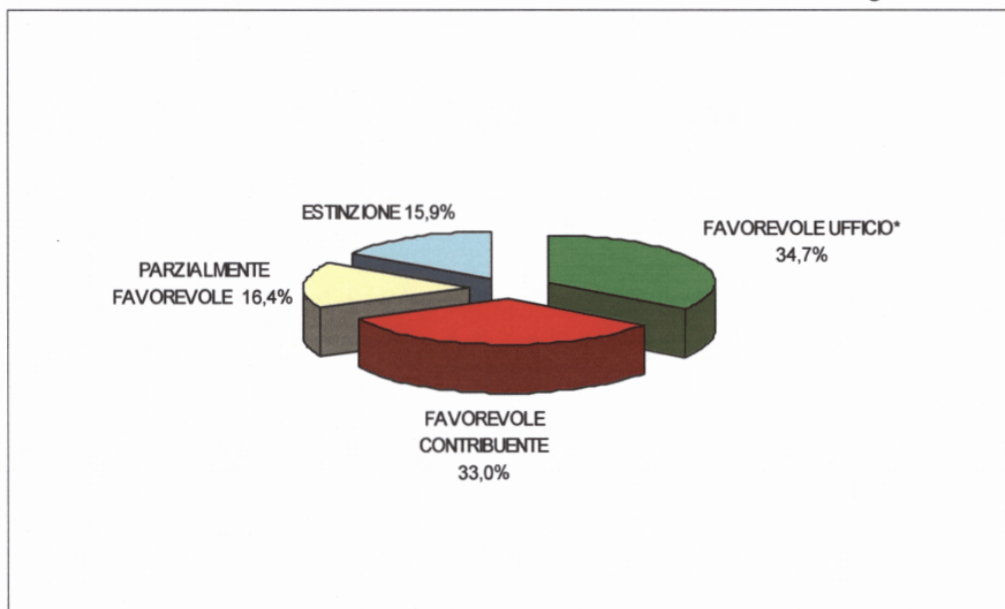


\*Inclusi ricorsi inammissibili

**Grafico 3**

ESITO CONTROVERSIE IN COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DERIVANTI DA  
ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO  
GENNAIO – DICEMBRE 2009

Fonte: Anagrafe tributaria

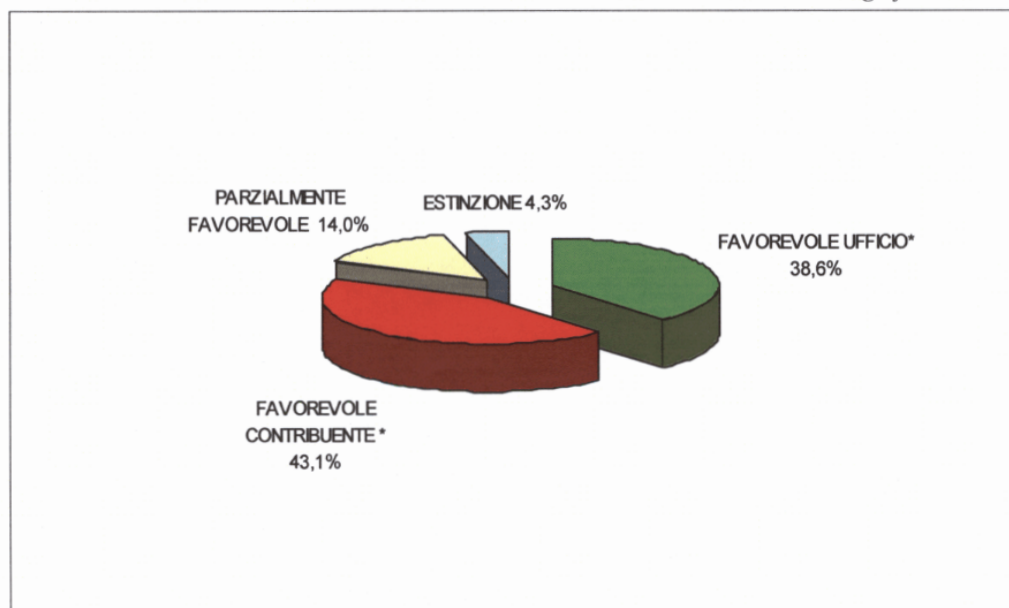


\*Inclusi ricorsi inammissibili

**Grafico 4**

ESITO CONTROVERSIE IN COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DERIVANTI DA ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO  
GENNAIO – DICEMBRE 2009

Fonte: Anagrafe tributaria



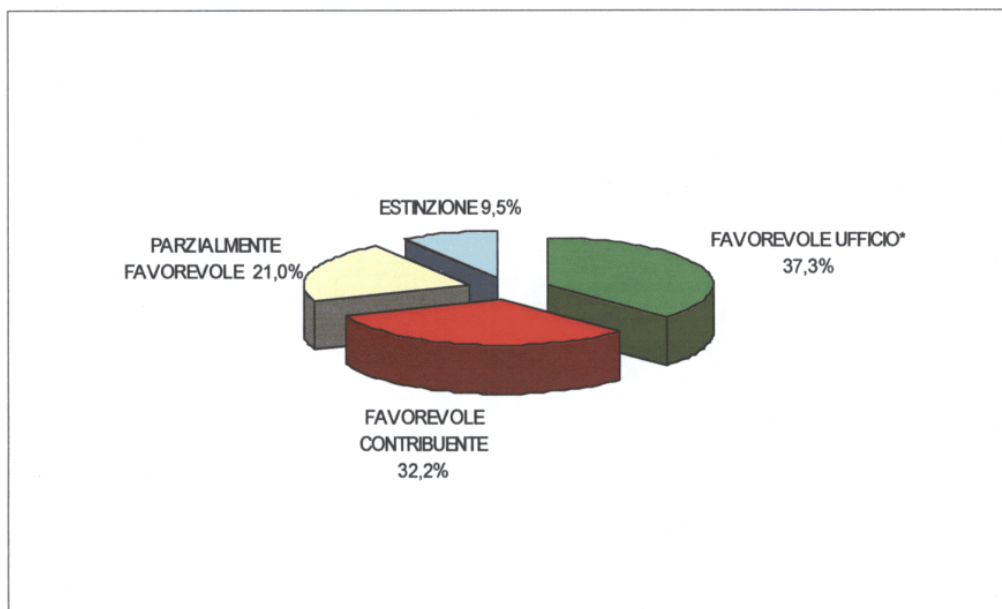
\* Includi ricorsi inammissibili



**Grafico 5**

ESITO CONTROVERSIE IN COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DERIVANTI DA ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO CON MIA IN CONTESTAZIONE SUPERIORE O  
UGUALE A € 100.000,00  
GENNAIO – DICEMBRE 2009

Fonte: Anagrafe tributaria

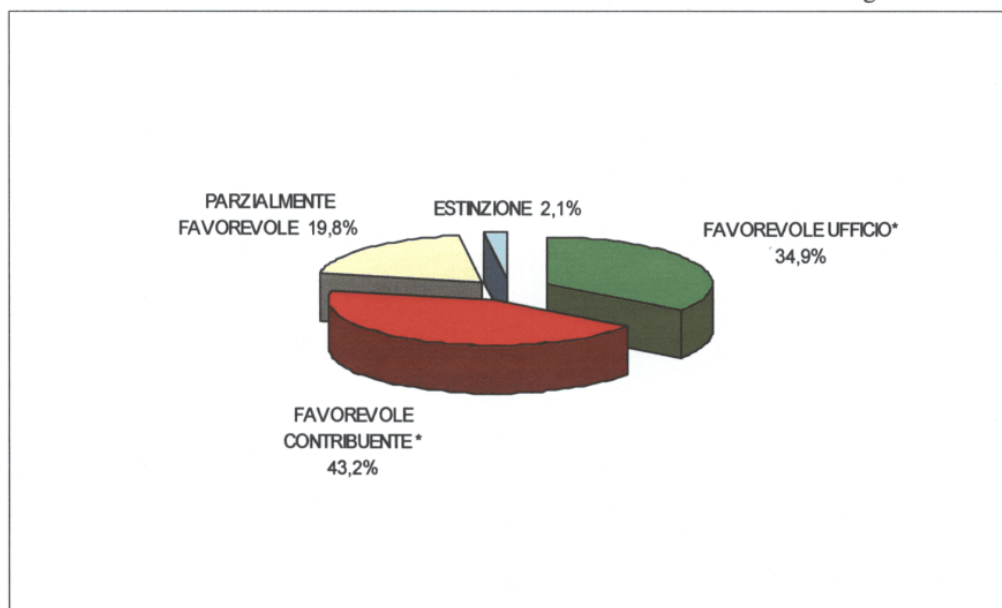


\*Inclusi ricorsi inammissibili

**Grafico 6**

ESITO CONTROVERSIE IN COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DERIVANTI DA ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO CON MIA IN CONTESTAZIONE SUPERIORE O  
UGUALE A € 100.000,00  
GENNAIO – DICEMBRE 2009

Fonte: Anagrafe tributaria



\*Inclusi ricorsi inammissibili

**Tabella n. A10****Attività dell'Agenzia delle Dogane nel periodo 2005 - 2009**

|                                 | 2005      | 2006      | 2007      | 2008      | 2009      |
|---------------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Verifiche e controlli tributari | 1.576.349 | 1.638.190 | 1.639.368 | 1.759.083 | 2.033.428 |
| di cui                          |           |           |           |           |           |
| Verifiche tecnico               | 36.547    | 37.671    | 36.357    | 39.107    | 34.793    |
| amministrative                  |           |           |           |           |           |
| Maggiori Diritti Accertati *    | 487       | 889       | 1.011     | 1.178     | 1.185     |
| MD riscossi *                   | 213       | 248       | 246       | 350       | 334       |

Fonte: Elaborazione Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Dogane

\*Valori espressi in milioni di euro

**Tabella n. A11****Percentuale di positività delle verifiche dell' Agenzia delle Dogane nel periodo 2005 - 2009**

|                        | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 |
|------------------------|------|------|------|------|------|
| Verifiche tecnico-     | 23,5 | 29,6 | 33   | 34,4 | 40,3 |
| amministrative         |      |      |      |      |      |
| Verifiche doganali con | 32,8 | 36   | 34,6 | 35,9 | 41,9 |
| accesso                |      |      |      |      |      |

Fonte: Elaborazione Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Dogane

**Appendice 3****Redditometro**

*L'accertamento sintetico (c.d. Redditometro) rappresenta una tipologia di controllo di natura induttiva, specificatamente destinata alle persone fisiche non titolari di partita Iva. L'accertamento sintetico, disciplinato dall'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e relativi decreti attuativi, ha la peculiarità di fondarsi sulla sussistenza di elementi e circostanze di fatto certi in relazione ai quali il fisco può presumere una capacità di spesa correlata ad esborsi di somme di denaro e a spese di gestione da confrontare con il reddito imponibile dichiarato dalle persone fisiche. Si tratta quindi di uno strumento istruttorio fondato sull'utilizzo congiunto di alcuni indici di capacità contributiva, rilevati in capo al contribuente, e si distingue, nell'ambito delle varie procedure di accertamento previste dal nostro ordinamento, perché prescinde dall'esame (analitico o induttivo) del fatto generatore del reddito, concentrandosi invece sul riscontro di una ricchezza in capo al contribuente, la cui provenienza deve essere dimostrata per sfuggire al meccanismo presuntivo. Pertanto in presenza di beni, denaro e altre utilità di provenienza ignota, gli Uffici dell'Amministrazione Finanziaria considerano tali elementi come la dimostrazione che vi erano flussi di reddito sottratti all'imposizione, con il conseguente recupero dell'imposta evasa.*

*Nello specifico il Decreto Legge n. 112/2008 convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 133/2008) ha dedicato particolare attenzione al potenziamento dell'attività di controllo svolta dall'Amministrazione finanziaria. È stato previsto, infatti, un maggior ricorso all'utilizzo del redditometro ai fini della determinazione sintetica del reddito; inoltre viene prevista una maggior partecipazione della Guardia di Finanza e dei Comuni per i controlli fiscali.*

*L'art. 83, commi 8-11, del citato D.L. n. 112/2008 ha previsto un piano straordinario di controlli, che si estrinseca sostanzialmente nel potenziamento dello strumento del redditometro. In questa situazione il legislatore ha soltanto dare un impulso all'utilizzo di questo strumento, dal momento che non vengono modificate né le disposizioni primarie, né quelle di attuazione poste a base dell'accertamento sintetico.*

*Riguardo all'utilizzo del redditometro, l'art. 83, comma 8, del D.L. n. 112/2008 stabilisce che l'Amministrazione Finanziaria possa utilizzare, oltre agli elementi indicati nel Decreto Ministeriale 10 settembre 1992, anche elementi e circostanze di fatto certi desunti dalle informazioni presenti nel sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria. Riguardo ai soggetti da selezionare, viene stabilita la priorità nella selezione delle posizioni che non hanno evidenziato debiti d'imposta e per le quali esistono elementi indicativi di capacità contributiva.*

*Un altro aspetto importante della predetta manovra riguarda l'accresciuta importanza di ruolo assunta sia dalla Guardia di Finanza che dai Comuni. Il comma 10 del predetto art. 83 prevede al riguardo che il corpo della G.d.F. contribuisce destinando un'adeguata quota della propria capacità operativa all'attività di acquisizione degli elementi e delle circostanze di fatto certi necessari per la determinazione sintetica del reddito.*

*Per quanto riguarda il coinvolgimento dei Comuni nell'attività di accertamento, occorre dire anzitutto che non si tratta di una novità assoluta introdotta nel sistema, in quanto già in passato il D.L. n. 203/2005 aveva previsto una maggiore partecipazione degli enti locali all'attività di accertamento, promettendo in cambio che il 30% delle maggiori imposte accertate a titolo definitivo sarebbero affluite nelle casse dei Comuni. Al riguardo le segnalazioni che i Comuni possono effettuare all'Agenzia delle Entrate possono essere di varia natura:*

- *In base al comma 11 dell'art. 83 del provvedimento in commento, i comuni sono tenuti a segnalare all'Agenzia dell'Entrate eventuali situazioni rilevanti ai fini della determinazione sintetica del reddito di cui siano a conoscenza;*

- *In base ai commi 16 e 17, i comuni sono tenuti a vigilare sui fenomeni relativi ai trasferimenti all'estero delle residenze.*

*Il coinvolgimento dei Comuni, previsto, previsto da questi ultimi commi dell'art. 83, rappresenta pertanto un'ulteriore spinta per contrastare il fenomeno delle cosiddette residenze fittizie. Si intende quindi impedire, anche tramite la collaborazione degli Enti Locali, che il contribuente possa ottenere un indebito vantaggio tramite il trasferimento della residenza all'estero, anche se tale operazione non corrisponde alla situazione effettiva. In sostanza i Comuni devono verificare se il contribuente, nonostante l'iscrizione all'AIRE non abbia mantenuto in Italia il domicilio o la residenza ai sensi del Codice Civile. I Comuni quindi sono chiamati a controllare se i soggetti non residenti iscritti all'AIRE, non abbiano conservato in Italia il centro dei loro affari e interessi. Infatti in caso di risposta affermativa, anche in presenza di una residenza all'estero, il contribuente deve ritenersi a tutti gli effetti residente in Italia.*

*Si segnala inoltre che, con provvedimento n. 20996 del 11/02/2009, l'Agenzia Entrate ha aggiornato parametri reddituali e relativi coefficienti per il biennio 2008/2009. I nuovi coefficienti comportano un leggero incremento dei risultati reddituali emergenti dall'accertamento (a parità dell'impatto di incremento patrimoniale : incremento del 2% del reddito stimato).*



**Appendice 4****STUDI DI SETTORE**

*La logica degli studi di settore consiste nell'individuazione, per ogni categoria o settore economico della società, di relazioni statisticamente significative fra ricavi, costi e altri parametri di varia natura, non necessariamente contabili, i quali portano all'identificazione di una appropriata funzione di produzione. Una volta che si sia identificata e stimata questa funzione di produzione, chi si discosta in maniera sostanziale dal ricavo funzionalmente collegato all'insieme delle proprie specifiche voci di costo "potrebbe" aver evaso la differenza tra ricavo dichiarato e stimato.*

*Gli studi di settore sono realizzati rilevando, per ogni singola attività economica, le relazioni esistenti tra le variabili contabili e quelle strutturali, sia interne (processo produttivo, area di vendita, etc.) che esterne all'azienda o all'attività professionale (andamento della domanda, livello dei prezzi, concorrenza, situazione ambientale, etc.). Tengono conto inoltre delle caratteristiche dell'area territoriale in cui opera l'azienda: infatti, dipendono dal luogo, ove la specifica attività è collocata, dal livello dei prezzi, e dalle condizioni e dalle modalità operative, dalle infrastrutture esistenti e utilizzabili, dalla capacità di spesa, dalla tipologia dei fabbisogni, dalla capacità di attrazione e dalla domanda indotta. Il prodotto software di applicazione degli studi di settore, mediante il quale è possibile conoscere i ricavi o i compensi presunti in base agli studi stessi, è stato denominato "Ge.Ri.Co.".*

*In sintesi possiamo dire che la metodologia degli studi di settore viene applicata nel seguente modo:*

- 1) Inizialmente si prendono in esame i dati contabili ed extracontabili dichiarati da tutti i contribuenti di un dato settore;*
- 2) Si procede poi ad un'esclusione dei casi palesemente incongruenti;*
- 3) Segue una disaggregazione in gruppi omogenei (cluster analysis);*
- 4) Poi, all'interno di ciascun gruppo si stima attraverso una regressione il reddito atteso;*
- 5) Una volta definite le stime, nella fase di applicazione degli studi per ogni esercizio ogni impresa viene associata ad un determinato gruppo;*
- 6) Se un contribuente risulta essere fuori dall'ambito (range) della normalità di uno o più Indicatori di Normalità Economica (INE), la stima puntuale di ricavo viene incrementata in funzione della discrepanza col valore soglia dell'indicatore.*

*Ai sensi dell'art. 62-sexies, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, nell'ipotesi in cui un contribuente non rispetti i parametri sopra indicati, l'Amministrazione Finanziaria procede all'accertamento del reddito.*

*Prima dell'intervento normativo operato dal D.L. n. 223/2006, l'art. 10, comma 2, L. n. 146/1998 stabiliva che i contribuenti in contabilità ordinaria (per natura e per opzione) erano soggetti alla regola del "due su tre", secondo la quale l'accertamento basato sugli studi di settore scattava qualora in almeno due periodi di imposta su tre consecutivi considerati, compreso quello da accertare, l'ammontare dei compensi o dei ricavi determinabili sulla base degli studi risulta superiore all'ammontare dei compensi o ricavi dichiarati con riferimento agli stessi periodi di*

*imposta.*

*L'art. 37 del D.L. n. 223/2006 ha modificato l'art. 10, L. n. 146/1998, abrogando i commi 2 e 3. E sono state quindi soppresse la regola del «due su tre» (comma 2, art. 10, L. n. 146/98) e la disposizione normativa che legittimava l'accertamento sulla base degli studi di settore in ipotesi di contabilità inattendibile (comma 3, art. 10, L. n. 146/98). Quindi, nell'ipotesi in cui il contribuente dichiara anche per un solo anno un ammontare di ricavi inferiore alle risultanze ottenute da GE.RI.CO. potrà essere soggetto ad accertamento, previo contraddittorio.*

*Le differenze che connotano l'ambiente economico possono notevolmente influenzare le caratteristiche della domanda finale di beni e servizi e le condizioni in cui l'impresa svolge la propria attività. Ecco perché nella fase di elaborazione degli studi di settore un ruolo chiave è svolto dalla "territorialità".*

*Con la finalità di individuare l'influenza del fattore territoriale, in sede di elaborazione degli studi di settore, il territorio nazionale è stato suddiviso in cinque aree omogenee, tenendo conto dei seguenti parametri:*

- grado di scolarizzazione;*
- livello di benessere;*
- sviluppo economico produttivo.*

*Tali aree si distinguono tra loro per il grado di benessere, il livello di qualificazione professionale, la struttura economica, il tasso d'imprenditorialità, il grado di sviluppo dei servizi a sostegno dell'attività economica. Successivamente, vengono individuate le aree territoriali omogenee rispetto a specifici indicatori afferenti alcuni comparti economici (cd. territorialità specifica).*

*Le situazioni che possono determinare la non applicazione degli studi di settore possono essere di due tipi, "cause di esclusione" e "cause di inapplicabilità". Tali circostanze sono state indicate nella circolare 110/E del 21 maggio 1999 a cui hanno fatto seguito alcune precisazioni contenute nella circolare 148/E del 5 luglio 1999. Le cause di esclusione sono comuni per tutti gli studi in quanto stabilite dalla legge e comportano la non applicazione degli stessi. Tali cause riguardano i contribuenti che:*

- Hanno dichiarato ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, di ammontare superiore al limite stabilito per ciascuno studio di settore dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale. Tale limite non può, comunque, essere superiore a 7,5 milioni di euro (a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2007);*
- Hanno iniziato o cessato l'attività nel periodo d'imposta, a meno che la cessazione e l'inizio dell'attività avvenga, da parte dello stesso soggetto, entro sei mesi dalla data di cessazione, nonché quando l'attività costituisce mera prosecuzione di attività svolte da altri soggetti;*
- Hanno determinato il reddito con criteri "forfetari" (ad esempio reddito agrario);*
- Sono incaricati alle vendite a domicilio;*
- Si trovano in un periodo di non normale svolgimento dell'attività (dovuto ad esempio ad un impedimento oggettivo all'attività economica, quale una malattia, una degenza ospedaliera, etc.);*
- Sono classificati in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini*



*dell'applicazione dello studio di settore approvato per l'attività esercitata.*

*Mentre le cause di esclusione sono stabilite dalla legge e si estendono per analogia anche agli accertamenti da parametri, le cause di inapplicabilità riguardano esclusivamente i contribuenti soggetti agli studi di settore. In questi casi, il soggetto resta ugualmente accertabile in base alle regole stabilite per i parametri.*

*L'applicazione degli studi di settore consente, tramite l'inserimento nel software Ge.Ri.Co dei valori delle variabili contabili ed extra-contabili richiesti, di effettuare tre diverse analisi in base a cui verificare la posizione del contribuente in ordine alla sua "normalità statistica":*

- 1) **analisi della congruità:** L'analisi della congruità è condotta, sulla base dei soli dati dichiarati dal contribuente, individuando una specifica funzione di ricavo per ciascuno dei cluster definiti dallo studio di settore e, tramite essa, si determinano i livelli minimi e puntuali di ricavi o compensi attribuiti dal software alla specifica attività svolta.*
- 2) **analisi della normalità economica:** L'art. 1, comma 14, della Legge n. 296 del 27 dicembre 2006 (Legge Finanziaria 2007) ha previsto che, ai fini dell'applicazione degli studi di settore, si debba tener conto anche di specifici indicatori di normalità economica di significativa rilevanza, idonei alla individuazione di ricavi, compensi e corrispettivi fondatamente attribuibili al contribuente in relazione alle caratteristiche e alle condizioni di esercizio della specifica attività svolta.*
- 3) **analisi della coerenza:** Per quanto concerne in particolare l'aspetto relativo alla coerenza, Ge.Ri.Co. è in grado di verificare la regolarità dei principali indicatori economici caratterizzanti l'attività svolta dal contribuente (i quali sono predeterminati, per ciascuna attività, dallo studio di settore approvato). La regolarità di tali indicatori viene valutata rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti normali degli operatori del settore che svolgono l'attività con analoghe caratteristiche.*

*In particolare, mentre le analisi di congruità e di coerenza sono quelle che sono state tradizionalmente utilizzate per la definizione e l'applicazione degli studi di settore, l'analisi della normalità economica è stata introdotta a partire dall'anno di imposta 2006, a seguito delle disposizioni contenute nel comma 14 dell'articolo unico della legge Finanziaria per il 2007.*

*Gli studi di settore, oltre a costituire un importante strumento di accertamento fiscale di natura induttiva, costituiscono anche una procedura con la quale l'Amministrazione Finanziaria è in grado di evidenziare certe situazioni a rischio di evasione e, conseguentemente, selezionare i contribuenti da sottoporre ad accertamento analitico.*

*L'accertamento da studi di settore rappresenta un metodo informatizzato a base statistica per il calcolo dei ricavi o dei compensi presunti dall'attività di ogni singola impresa o professionista, che consente all'Amministrazione Finanziaria sia di stimolare un maggiore grado di "tax compliance" da parte del contribuente, sia di recuperare in modo rapido reddito sottratto ad imposizione.*

*Complessivamente, nei periodi d'imposta 1998-2008, la maggior base imponibile derivante dall'adeguamento spontaneo in dichiarazione ai risultati degli Studi di Settore è stata pari a circa 30 miliardi di euro.*

*Nella tabella seguente sono riportate le informazioni sull'adeguamento spontaneo in dichiarazione agli Studi di Settore.*

**Tabella A12**

**Maggior base imponibile derivante dall'applicazione degli Studi di Settore - adeguamento spontaneo in dichiarazione**

| <b>Periodo di imposta</b> | <b>Numero contribuenti che hanno applicato gli Studi di Settore</b> | <b>Numero contribuenti con adeguamento in dichiarazione</b> | <b>Maggior Base Imponibile*</b> |
|---------------------------|---------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|---------------------------------|
| 1998                      | 1.025.926                                                           | 181.656                                                     | 742.696                         |
| 1999                      | 1.464.927                                                           | 260.701                                                     | 1.147.083                       |
| 2000                      | 2.048.650                                                           | 306.062                                                     | 1.579.980                       |
| 2001                      | 2.558.897                                                           | 368.257                                                     | 1.968.020                       |
| 2002                      | 2.918.883                                                           | 393.921                                                     | 2.201.053                       |
| 2003                      | 3.123.179                                                           | 327.959                                                     | 2.362.546                       |
| 2004                      | 3.193.175                                                           | 470.693                                                     | 2.977.593                       |
| 2005                      | 3.275.227                                                           | 533.400                                                     | 3.401.154                       |
| 2006                      | 3.572.108                                                           | 653.980                                                     | 5.160.180                       |
| 2007                      | 3.734.932                                                           | 615.356                                                     | 4.406.763                       |
| 2008                      | 3.520.765                                                           | 523.394                                                     | 4.083.490                       |
| <b>TOTALE</b>             |                                                                     |                                                             | <b>30.031.278</b>               |

Fonte: Sose

\*Valori espressi in migliaia di euro

Una delle novità più recenti riguardanti l'evoluzione degli studi di settore è stata la revisione congiunturale speciale degli Studi di Settore, in relazione al periodo d'imposta 2009, messa in atto al fine di tener conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, in base all'articolo 8 del Decreto Legge 29 novembre 2008 n. 185, convertito con la Legge 28 gennaio 2009, n. 2.

Nell'ambito della revisione congiunturale degli Studi di Settore sono state apportate opportune modifiche all'analisi di normalità economica e sono stati introdotti specifici correttivi (da applicare ai risultati derivanti dall'applicazione degli Studi di Settore), che prendono in considerazione alcune grandezze e variabili economiche e le relative relazioni modificate a seguito della crisi economica verificatasi nel corso del 2009, tra cui:

- le contrazioni più significative dei margini e delle redditività;
- il minor grado di utilizzo degli impianti e dei macchinari;
- gli andamenti congiunturali negativi intervenuti nell'ambito dei diversi settori, anche in relazione al territorio;
- i ritardati pagamenti ai professionisti a fronte di prestazioni rese.

Tale revisione congiunturale è stata effettuata al fine di garantire che il contribuente possa riconoscersi nello studio anche in periodo di crisi, potenziando pertanto la compliance e consolidando, anche per il periodo d'imposta 2009, i risultati derivanti dall'applicazione degli Studi di Settore in termini di adeguamento spontaneo e di emersione del sommerso.