

Studi di settore periodo d'imposta 1998: al via gli accertamenti per i "semplificati" non congrui

Circolare dell'Agenzia delle Entrate - (CIR) n. 29 E dell'11 aprile 2002

SOMMARIO

	Pag.
1. Premessa	1674
2. La disciplina degli studi di settore	1675
3. Il procedimento di accertamento	1675
4. Segnalazioni	1676
5. Attività degli Uffici	1677
6. Notifica degli inviti al contraddittorio	1678
7. Contraddittorio con il contribuente	1678
8. Esito del procedimento di accertamento	1680
9. Procedura informatica di ausilio all'attività degli uffici	1681

OGGETTO: STUDI DI SETTORE - Controlli e verifiche - Attività di accertamento sulla base degli studi di settore per il periodo d'imposta 1998 - Nei confronti degli esercenti attività di impresa in contabilità semplificata, che hanno dichiarato ricavi d'importo inferiore a quello derivante dall'applicazione degli studi di settore - Art. 62-bis del DL 30/08/1993, n. 331, conv. in L 29/10/1993, n. 427 - Art. 10 della L 08/05/1998, n. 146

1. Premessa

Gli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate sa-

ranno impegnati nei prossimi mesi in una specifica attività di controllo nei confronti degli esercenti attività di impresa in contabilità semplificata, che per il periodo d'imposta 1998 hanno dichiarato ricavi d'importo inferiore a quello derivante dall'applicazione degli studi di settore previsti dall'articolo 62-sexies del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427 (in *"Finanza & Fisco" n. 22/98, pag. 2526*).

A tal fine sono state effettuate a livello centrale specifiche elaborazioni e selezioni volte ad individuare i soggetti da sottoporre a controllo e sono state realizzate procedure informatiche di supporto agli uffici per la gestione delle posizioni segnalate e dei

relativi atti nelle varie fasi del procedimento di accertamento con adesione.

La funzionalità delle predette procedure e l'impatto operativo e gestionale della complessiva attività sono state valutate attraverso una preliminare fase di sperimentazione effettuata presso tre uffici pilota.

Al fine di consentire la gestione dell'attività a regime, sono di seguito illustrati il quadro normativo di riferimento e le relative indicazioni operative; le istruzioni per l'utilizzo delle procedure informatiche realizzate saranno a breve divulgate con apposita comunicazione di servizio.

2. La disciplina degli studi di settore

Al fine di rendere più efficace ed incisiva l'azione accertatrice, l'articolo 62-*bis* del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, ha previsto l'elaborazione e approvazione di appositi studi di settore in relazione ai vari settori economici di esercizio delle attività imprenditoriali e professionali, che, ai sensi dell'art. 3, comma 124, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (in *"Finanza & Fisco" n. 31/97, pag. 3547*), si applicano, ai fini dell'attività di accertamento, a decorrere dal periodo d'imposta 1998.

Gli studi di settore costituiscono una tappa fondamentale nella progressiva evoluzione dell'accertamento presuntivo, in quanto presentano elementi di significativa valenza innovativa rispetto agli analoghi strumenti di accertamento che li hanno preceduti.

Essi consentono infatti di determinare i ricavi che con più probabilità possono essere attribuiti al contribuente, individuando non solo la capacità potenziale di produrre ricavi, ma anche quanto di questa capacità potenziale viene effettivamente utilizzata a causa di vincoli interni ed esterni all'azienda (orari di attività, situazioni di mercato, ecc.).

Gli studi sono stati realizzati, infatti, rilevando, per ogni singola attività economica, le relazioni esistenti tra le variabili contabili e quelle strutturali, sia interne (processo produttivo, area di vendita, ecc.) che esterne all'azienda (l'andamento della domanda, il livello dei prezzi, ecc.); essi tengono conto, inoltre, delle caratteristiche dell'area territoriale in cui opera l'azienda che pure incidono notevolmente sulla capacità dell'impresa di produrre ricavi.

La metodologia di elaborazione utilizzata ha consentito, inoltre, di eliminare ogni elemento di incertezza statistica, in quanto gli studi di settore sono stati realizzati sulla base non di indagini a campione bensì sulla base dei dati forniti dai contribuenti in risposta ad appositi questionari, predisposti ed inviati dall'Amministrazione finanziaria proprio al fine di rilevare, per ogni attività economica, le relazioni esistenti tra le variabili contabili e quelle strutturali.

Gli studi di settore introducono, quindi, nella complessiva attività di accertamento indubbi criteri di trasparenza per la valutazione della posizione fiscale del contribuente, ancorandoli a parametri oggettivi e coerenti con la realtà economica del territorio.

Circa la disciplina generale degli studi di settore si rinvia alla normativa e alla prassi disponibili nel sito intranet dell'Agenzia delle entrate, ed, in particolare, alla circolare n. 110/E del 21 maggio 1999 (in *"Finanza & Fisco" n. 22/99, pag. 2717*).

Ai fini dell'attività di accertamento in oggetto, relativa al periodo d'imposta 1998, sono applicabili i 45 studi di settore, riguardanti attività economiche nel settore dei servizi, del commercio e delle manifatture, approvati con decreti ministeriali del 30 marzo 1999.

3. Il procedimento di accertamento

Secondo quanto previsto dall'articolo 62-*sexies*, comma 3, del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, gli accertamenti di cui all'articolo 39, primo comma, lettera *d*), del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (in virtù del quale l'ufficio può procedere alla rettifica dei redditi d'impresa e di quelli derivanti dall'esercizio dell'arte o professione anche sulla base di presunzioni semplici, purché siano gravi, precise e concordanti) possono essere effettuati mediante l'applicazione degli studi di settore.

In virtù di tale disposizione, costituisce presunzione «grave, precisa e concordante», su cui fondare l'accertamento in questione, lo scostamento dei ricavi o compensi dichiarati rispetto a quelli attribuibili al contribuente sulla base dello studio di settore approvato per la specifica attività svolta.

Le condizioni per l'operatività di detta presunzione sono dettate dall'art. 10 della legge 8 maggio

1998, 146 (in *“Finanza & Fisco”* n. 22/98, pag. 2524), che ha disciplinato le modalità di applicazione degli studi di settore in sede di accertamento.

L'accertamento sulla base degli studi di settore può essere oggetto di adesione del contribuente, previo contraddittorio con l'ufficio, secondo le modalità dettate dal decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218 (in *“Finanza & Fisco”* n. 29/97, pag. 3312).

Nel procedimento di controllo in argomento assume, quindi, rilevanza la fase del contraddittorio con il contribuente, che consente agli uffici di approfondire le specifiche caratteristiche dell'attività esercitata e di adeguare, quindi, il risultato dell'applicazione degli studi alla particolare situazione dell'impresa.

Gli uffici dovranno quindi attentamente valutare i fatti e le circostanze acquisiti nella fase del contraddittorio, al fine di pervenire alla definizione dell'accertamento in sede amministrativa con l'adesione del contribuente.

Con riferimento al procedimento di accertamento con adesione si rinvia alle direttive impartite con la circolare n. 235/E dell'8 agosto 1997 (in *“Finanza & Fisco”* n. 30/97, pag. 3437), nonché con la circolare n. 65/E del 27 giugno 2001 (in *“Finanza & Fisco”* n. 26/2001, pag. 3538).

Relativamente alle condizioni e ai limiti dell'ulteriore azione accertatrice esercitabile successivamente al perfezionamento dell'adesione, si fa presente che l'articolo 70 della legge 21 novembre 2000, n. 342 (in *“Finanza & Fisco”* n. 46/2000, pag. 5791) ha previsto che l'intervenuta definizione ai sensi degli articoli 2 e 15 del decreto legislativo n. 218 del 1997 degli accertamenti basati sugli studi di settore non esclude l'esercizio dell'ulteriore azione accertatrice con riferimento alle categorie reddituali oggetto di adesione, qualora sopravvenga la conoscenza di nuovi elementi, indipendentemente dai limiti previsti dall'art. 2, comma 4, lett. a) del citato decreto legislativo n. 218.

Pertanto la definizione dell'accertamento basato sugli studi di settore consente l'ulteriore attività accertatrice nei seguenti casi:

a) *accertamenti di redditi diversi da quelli d'impresa o derivanti dall'esercizio di arti o professioni oggetto di adesione*: tali accertamenti sono effettuabili anche sulla base di elementi conosciuti o conoscibili al momento dell'adesione;

b) *accertamenti relativi alla medesima categoria di reddito che ha formato oggetto di adesione*: tali accertamenti sono effettuabili sulla base di elementi non conosciuti o non conoscibili al momento dell'adesione, come già detto, indipendentemente dai limiti previsti dall'art. 2, comma 4, lett. a) del citato decreto legislativo n. 218 (maggior reddito accertabile superiore al 50 per cento del reddito definito e comunque non inferiore a 150 milioni di lire).

4. Segnalazioni

Per l'attività di controllo in argomento sono oggetto di segnalazione i contribuenti persone fisiche che per il periodo d'imposta 1998 risultano aver esercitato attività d'impresa in regime di contabilità semplificata e aver dichiarato ricavi di ammontare inferiore a quello a loro attribuibile sulla base degli studi di settore.

Le selezioni operate hanno escluso dal procedimento i soggetti che, dai dati in possesso del sistema informativo, risultano interessati per il 1998 da processi verbali di verifica parziale o generale, da segnalazioni derivanti da verifica a soggetti terzi, da controlli ordinari effettuati dagli uffici ai fini delle imposte sui redditi ed IVA già notificati nonché da procedimento di adesione già attivato con l'invio di un invito al contraddittorio.

Con riferimento a ciascun contribuente selezionato sono stati prodotti a livello centrale inviti al contraddittorio, finalizzati all'attivazione del procedimento di accertamento con adesione su iniziativa degli Uffici locali ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218.

Negli inviti sono evidenziati:

— i ricavi dichiarati dal contribuente, il totale dei ricavi presunti (pari al ricavo puntuale di riferimento risultante dall'applicazione dello studio di settore) e i maggiori ricavi determinati;

— il reddito dichiarato e quello accertabile ai fini IRPEF e la relativa maggiore imposta;

— la maggiore addizionale regionale all'IRPEF accertabile;

— i maggiori contributi previdenziali accertabili, se dovuti;

— la base imponibile dichiarata e quella accertabile ai fini dell'IRAP e la relativa maggiore imposta;

— la maggiore imposta sul valore aggiunto accertabile, calcolata applicando ai maggiori ricavi l' aliquota media.

Al fine di dare avvio all'attività in argomento a ciascun Ufficio locale sono inviati, mediante il vettore autorizzato:

— gli inviti al contraddittorio relativi ai soggetti selezionati aventi il domicilio fiscale nell'ambito territoriale di propria competenza per il periodo d'imposta 1998;

— un elenco riepilogativo dei predetti soggetti recante, per ciascuno di essi, il numero dell'invito al contraddittorio, il codice fiscale, il codice dell'attività esercitata, il codice dello studio di settore approvato per tale attività, il maggior ricavo determinato presuntivamente ed eventualmente l'indicatore economico risultante non coerente.

5. Attività degli Uffici

a) Selezione delle posizioni

Gli Uffici locali, in relazione a ciascuna posizione soggettiva rilevante ai fini del controllo sulla base degli studi di settore, verificheranno l'esistenza di eventuali elementi fiscalmente rilevanti in loro possesso di maggiore proficuità ai fini dell'accertamento per lo stesso anno 1998.

Si evidenzia che dovranno di massima essere considerati i soli elementi di concreta e certa rilevanza e che pertanto, ai fini della selezione non dovranno di norma assumere rilievo gli elementi di carattere meramente indiziario non suscettibili di immediata valutazione in termini di maggiori imponibili o di maggiori imposte accertabili.

Al fine di agevolare l'attività di riscontro degli uffici si fa presente che sono stati esclusi dal procedimento, come già evidenziato, i soggetti che al sistema informativo risultano interessati dalle tipologie di elementi che ordinariamente rivestono carattere di certezza (verbali di verifica, segnalazioni a seguito di verifiche a soggetti terzi), nonché i soggetti nei confronti dei quali siano stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica ordinari ai fini rispettivamente delle imposte sui redditi e dell'IVA.

Ne consegue, pertanto, che la specifica attività degli uffici sarà di fatto incentrata sulle valutazioni

degli elementi fiscalmente rilevanti non conosciuti al sistema informativo, ovvero trasmessi al sistema dal mese di novembre 2001, cioè successivamente alle elaborazioni per la selezione dei soggetti.

In presenza di elementi rispondenti ai predetti criteri, gli uffici dovranno operare una valutazione della rilevanza fiscale comparativa, adottando il procedimento accertativo che risulti di maggiore proficuità.

Al riguardo si sottolinea che in relazione ai contribuenti segnalati è evidenziata, negli elenchi nominativi inviati agli Uffici, l'esistenza di controlli ordinari effettuati ai fini delle imposte dirette con esito positivo e non ancora notificati e di controlli effettuati con esito positivo ai fini dell'IVA non ancora notificati, risultante al sistema informativo alla data delle elaborazioni.

Anche in presenza di tali fattispecie sarà cura di ciascun ufficio concretizzare la pretesa tributaria più proficua e più fondata.

b) Stampa dei prospetti da allegare agli inviti

Gli uffici dovranno allegare a ciascun invito al contraddittorio da notificare un prospetto nel quale sono descritti analiticamente i dati presi a base per il calcolo dei ricavi presunti e dell'IVA dovuta.

Ciascun prospetto riporta in particolare:

— gli elementi extra-contabili desunti dal modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore allegato al modello Unico 99;

— gli elementi contabili desunti dal quadro RG del modello Unico 99;

— gli elementi contabili desunti dai quadri relativi all'IVA del modello Unico 99, utilizzati per il calcolo dell'aliquota media ai fini dell'IVA;

— l'esito del calcolo con la descrizione dei gruppi omogenei ai quali risulta attribuita l'attività esercitata dal contribuente, nonché l'indicazione del ricavo puntuale di riferimento e dell'aliquota media IVA applicabile.

Tali prospetti dovranno essere stampati direttamente dagli Uffici locali utilizzando il software GE.RI.CO, nella specifica versione predisposta per l'accertamento.

Attraverso tale software gli uffici potranno anche modificare, ove necessario, i dati relativi a cia-

scun contribuente e procedere al ricalcolo dei ricavi presunti e dell'aliquota media IVA applicabile, secondo le modalità, già note, previste dal prodotto GE.RI.CO..

c) Attività preliminari alla notifica degli inviti al contraddittorio

Gli inviti che evidenziano maggiori ricavi superiori a 50 milioni di lire, riportati peraltro in una distinta sezione degli elenchi riepilogativi delle posizioni trasmesse, recano, in prossimità dello spazio riservato alla firma del titolare dell'ufficio, un'apposita dicitura atta ad invalidarne l'immediato utilizzo e costituiscono pertanto atti interni di supporto.

In tali casi, infatti, è opportuno prioritariamente verificare la coerenza di tutti i dati contabili risultanti dal quadro RG del modello Unico 99, al fine di intercettare eventuali errori materiali commessi dai contribuenti in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi ovvero verificatisi nella fase di trasmissione telematica o di acquisizione dei dati della dichiarazione (ad esempio importi con arrotondamenti errati) che possano aver inficiato le elaborazioni centralizzate.

Conseguentemente, prima della notifica dell'invito al contraddittorio, sarà richiesta al contribuente la copia del modello Unico e del modello per la comunicazione dei dati rilevanti per l'applicazione dello studio di settore.

Qualora, a seguito del riscontro effettuato, si renda necessario modificare i dati riportati nei suddetti prospetti, gli Uffici dovranno apportare tali variazioni utilizzando il prodotto GE.RI.CO ACCERTAMENTO.

Per apportare le conseguenti modifiche ai dati riportati negli inviti al contraddittorio, ai quali i prospetti vanno allegati, gli Uffici utilizzeranno la procedura informatica a loro disposizione per la gestione degli inviti secondo le modalità che saranno illustrate in apposite istruzioni operative in corso di emanazione.

Qualora invece, anche successivamente al predetto riscontro, vengano confermate le risultanze delle elaborazioni centralizzate perché fondate su dati corretti, sarà cura degli Uffici ristampare gli inviti al contraddittorio.

6. Notifica degli inviti al contraddittorio

La notifica degli inviti ai contribuenti potrà esse-

re eseguita sia a norma dell'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973, sia tramite servizio postale mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento ai sensi dell'art. 14 della legge 20 novembre 1982, n. 890, come modificato dall'art. 20 della legge 8 maggio 1998, n. 146.

Si evidenzia che gli inviti al contraddittorio prodotti centralmente recano la relata di notifica ai sensi dell'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973; pertanto l'ufficio, qualora ritenga di notificare l'atto tramite servizio postale, dovrà effettuare la specifica opzione prevista dalla procedura e ristampare l'invito, come sarà meglio illustrato nelle istruzioni operative.

7. Contraddittorio con il contribuente

Nel procedimento di accertamento basato sugli studi di settore assume particolare rilevanza la fase del contraddittorio con il contribuente, che, come già evidenziato, consente all'amministrazione di conoscere e considerare le specifiche caratteristiche dell'attività esercitata.

In tale fase il contribuente può, infatti, documentare le ragioni in base alle quali l'ammontare dei ricavi dichiarati, inferiore a quello presunto in base agli studi, può ritenersi in tutto o in parte giustificato.

Il contraddittorio con il contribuente consente, pertanto, una più fondata e ragionevole "misurazione" del presupposto impositivo che tiene conto degli elementi di valutazione offerti dal contribuente, soprattutto nelle ipotesi in cui sono applicate metodologie presuntive di accertamento che, sia pure particolarmente affidabili quale quella degli studi di settore, possono non aver colto le peculiarità dell'attività concretamente svolta dal contribuente.

Sulla base degli elementi di valutazione forniti dal contribuente gli uffici avranno cura di adeguare il risultato della applicazione degli studi alla concreta particolare situazione dell'impresa; le osservazioni formulate dai contribuenti nel corso del contraddittorio dovranno quindi essere attentamente valutate, così come dovranno essere adeguatamente motivati sia l'accoglimento che il rigetto delle stesse.

In relazione alla determinazione dei ricavi puntuali di riferimento determinati sulla base dello studio di settore riguardante la propria attività, il contri-

buente, in sede di contraddittorio, potrà dimostrare che:

— le caratteristiche strutturali ed economiche riferibili al gruppo omogeneo al quale risulta assegnato non corrispondono a quelle dell'attività concretamente svolta;

— lo studio di settore non coglie la puntuale localizzazione dell'impresa nell'ambito del territorio comunale e lo specifico contesto economico e sociale della realtà territoriale in cui opera.

Inoltre in sede di contraddittorio potranno essere evidenziate particolari situazioni oggettive e soggettive che abbiano caratterizzato la gestione dell'attività in modo tale da giustificare scostamenti dalle risultanze degli studi.

In particolare il contribuente potrà dimostrare la sussistenza di cause di esclusione o di inapplicabilità dello studio di settore ovvero documentare le particolari modalità di svolgimento dell'attività, anomale rispetto al modello di "esercizio normale dell'attività" su cui si basa lo studio di settore (si pensi ad esempio, alla condizione di marginalità economica che caratterizza le imprese individuali condotte da anziani imprenditori che svolgono l'attività secondo logiche non strettamente economiche che le differenziano dalle altre imprese appartenenti allo stesso settore).

Si ricorda, inoltre, che nella circolare n. 110/E del 1999 è stata fornita un'analitica esposizione delle più rilevanti circostanze di cui è opportuno tener conto in sede di applicazione degli studi, con distinto riferimento a ciascuno dei macrosettori del commercio al dettaglio, delle manifatture e dei servizi.

Si sottolinea che negli inviti al contraddittorio sono inoltre previste le seguenti circostanze, la cui evidenziazione da parte del contribuente può comportare la rideterminazione contabile dei maggiori imponibili accertabili:

— l'eventuale discordanza tra i dati esposti nell'invito e nel prospetto ad esso allegato e quelli contenuti nella dichiarazione in possesso del contribuente;

— eventuali errori nella indicazione, nel modello Unico 99, dei dati contabili e dei dati extra-contabili; al riguardo si sottolinea che negli elenchi riepilogativi dei soggetti selezionati, inviati a ciascun Ufficio locale, sono evidenziati, con apposita nota, i casi

in cui la veridicità degli elementi strutturali indicati dal contribuente ai fini dell'applicazione degli studi di settore sia stata riscontrata in sede di accesso da parte della Guardia di Finanza.

Si fa, inoltre, presente che, al fine di agevolare lo svolgimento del contraddittorio, nei suddetti elenchi, con riferimento al calcolo dei maggiori contributi previdenziali INPS dovuti, sono evidenziate le seguenti circostanze:

a) la determinazione di una base imponibile accertabile maggiore di lire 106.876.667;

b) la mancanza o l'errata indicazione del codice azienda INPS nel quadro RR del modello Unico 99.

In merito alla circostanza di cui al punto a), si fa presente che ai fini della determinazione della base imponibile accertabile l'importo del massimale è sempre stato considerato pari a lire 139.480.000, cioè al massimale previsto per i lavoratori privi di anzianità contributiva alla data del 31 dicembre 1995, iscritti alla gestione assicurativa a decorrere dal 1 gennaio 1996. I contribuenti individuati nell'elenco dall'apposita nota potranno dimostrare, in sede di contraddittorio, che non rientrano nella suddetta categoria di lavoratori e che pertanto il massimale loro applicabile è pari a lire 106.876.667.

In merito alla circostanza di cui al punto b), si evidenzia che nelle elaborazioni centralizzate l'iscrizione del soggetto alla Gestione Artigiani o alla Gestione Commercianti, ai fini dell'applicazione della relativa aliquota alla base imponibile, è stata desunta dal codice azienda INPS indicato dal contribuente nel quadro RR.

Nei casi in cui il codice azienda non sia stato indicato dal contribuente o sia stato indicato in maniera errata, ai fini delle elaborazioni informatiche è stata utilizzata l'aliquota applicata dal contribuente in dichiarazione, se l'imponibile dichiarato dal soggetto è compreso tra lire 21.979.985 e lire 64.126.000; negli altri casi, non potendosi determinare puntualmente le aliquote applicate dal contribuente nel quadro RR, ai fini delle elaborazioni centralizzate sono state utilizzate le aliquote previste per la gestione Commercianti.

Pertanto, i contribuenti individuati negli elenchi dall'apposita nota potranno, in sede di contraddittorio, rappresentare l'eventuale inesattezza delle aliquote

te applicate ai fini della determinazione dei maggiori contributi previdenziali dovuti.

Si ricorda, infine, che, secondo quanto previsto dall'articolo 7 del decreto legislativo n. 218 del 1997, come modificato dall'articolo 10 della legge 18 ottobre 2001, n. 383 (in *"Finanza & Fisco" n. 40/2001, pag. 4950*), nel procedimento di accertamento con adesione il contribuente può farsi rappresentare da un procuratore munito di procura speciale, nelle forme previste dall'articolo 63 del D.P.R. n. 600 del 1973, ovvero da un funzionario di un centro di assistenza fiscale munito di procura autenticata dal responsabile del predetto centro.

Pertanto, sulla base delle citate disposizioni, consegue che:

— la procura deve essere conferita per iscritto con firma autenticata; nell'ipotesi di procura conferita a persone iscritte in albi professionali o ai soggetti autorizzati dal Ministero delle finanze all'esercizio dell'assistenza e della rappresentanza davanti alle Commissioni tributarie, la sottoscrizione può essere autenticata dagli stessi rappresentanti;

— l'autenticazione non è necessaria quando la procura è conferita al coniuge o a parenti ed affini entro il quarto grado o a propri dipendenti da persone giuridiche;

— in caso di procura rilasciata a un funzionario di un centro di assistenza fiscale, l'autenticazione della sottoscrizione è effettuata dal responsabile del centro stesso.

8. Esito del procedimento di accertamento

A seguito della regolare notifica dell'invito e dei successivi sviluppi del contraddittorio, l'esame delle posizioni si concluderà con uno dei seguenti provvedimenti: archiviazione, atto di adesione o atto di accertamento.

Al riguardo si precisa quanto segue:

a) Archiviazione

L'Ufficio procederà all'archiviazione delle posizioni, dandone circostanziata motivazione in atti, ove dallo svolgimento del contraddittorio con il contribuente emerga l'insussistenza delle condizioni per procedere all'accertamento sulla base degli studi di settore.

Tale ipotesi ricorre quando il contribuente dimostri:

— l'esistenza di cause di esclusione o di inapplicabilità dello specifico procedimento di accertamento;

— la totale giustificazione dello scostamento dei ricavi dichiarati da quelli calcolati sulla base degli studi;

— l'erroneità degli elementi contabili riportati nel prospetto allegato all'invito, dalla cui rielaborazione non scaturiscono maggiori imposte accertabili.

b) Atto di adesione

Qualora il contribuente intenda definire la propria posizione avvalendosi dell'istituto dell'adesione, sarà osservato il procedimento previsto dagli artt. 7, 8 e 9 del citato D.Lgs. n. 218 del 1997.

In particolare, sono delineabili le seguenti fattispecie:

1) esito del contraddittorio non modificativo delle maggiori imposte e dei maggiori contributi risultanti dall'invito. Trattasi dei casi in cui l'ufficio non ha ritenuto gli elementi addotti dal contribuente idonei a giustificare, neanche in parte, lo scostamento dei ricavi dichiarati da quelli calcolati sulla base degli studi; pertanto l'adesione del contribuente sarà riferita agli importi determinati nell'invito.

2) esito del contraddittorio comportante il ricalcolo delle maggiori imposte e dei maggiori contributi accertabili. Sono riconducibili in tale ipotesi:

- la parziale giustificazione dello scostamento dei ricavi dichiarati da quelli calcolati sulla base degli studi a seguito degli elementi e delle circostanze evidenziate dal contribuente;

- la modifica di dati contabili ed extracontabili riportati nel prospetto allegato all'invito, dei quali sia stata dimostrata l'erroneità ovvero l'incompletezza.

Conseguentemente, l'atto di adesione sarà predisposto a seguito della nuova quantificazione da parte dell'ufficio degli importi accertabili.

Negli atti di adesione dovrà essere menzionata la concreta incidenza dei fatti e delle circostanze rappresentate dai contribuenti sulla capacità produttiva di ricavi, nonché gli eventuali elementi contabili ed extracontabili modificati.

c) Atto di accertamento

L'Ufficio procederà alla notifica dell'atto di ac-

certamento qualora il contribuente:

— non si sia presentato al contraddittorio con l'ufficio, qualora la notifica dell'invito sia stata ritualmente eseguita;

— a seguito del contraddittorio svolto non abbia definito l'accertamento con adesione;

— non abbia perfezionato l'adesione ai sensi dell'art. 9 del citato D.Lgs. n. 218 del 1997.

9. Procedura informatica di ausilio all'attività degli uffici

Gli Uffici locali per lo svolgimento della complessiva attività si avvarranno dell'apposita procedura di ausilio in corso di attivazione.

Tale procedura, che sarà illustrata con specifiche successive istruzioni operative, consente ai predetti Uffici di:

— gestire gli inviti predisposti centralmente;

— gestire il procedimento con adesione in relazione alle risultanze contabili scaturite dal contraddittorio svolto;

— produrre avvisi di accertamento unificato ai fini delle imposte dirette e dell'IVA, dell'IRAP nonché ai fini contributivi.

Si evidenzia infine che, ai fini della consuntivazione, l'attività in argomento sarà valorizzata secondo gli specifici parametri indicati nella circolare n. 64/E del 27 giugno 2001 (cfr. tabella H — in *“Finanza & Fisco” n. 26/2001, pag. 3517*).

* * *

Le Direzioni Regionali, tenuto anche conto delle direttive impartite con la citata circolare n. 65/E del 2001, vigileranno sulla complessiva gestione del procedimento di adesione da parte dei dipendenti uffici, adottando idonee iniziative anche di tipo organizzativo.