Giurisprudenza

Studi di settore, al contribuente l'onere di provarne l'inapplicabilità

3 Luglio 2012

In caso di accertamento deve dimostrare che i ricavi effettivi non corrispondono a quelli presunti dall'Amministrazione finanziaria con l'applicazione dei parametri

Thumbnail
Image not found or type unknown

Nel caso in cui l'Agenzia delle Entrate rettifichi la dichiarazione dei redditi utilizzando la procedura di accertamento mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore, incombe sul contribuente l'onere di dedurre rilievi specifici ai coefficienti parametrici applicati e provare al contempo la sussistenza delle condizioni che giustificano l'esclusione della propria impresa dall'area dei soggetti cui è applicabile lo specifico "standard" prescelto dall'Amministrazione finanziaria.

Sono questi i principi enunciati dalla Corte di cassazione con l'ordinanza 10556 del 25 giugno.

Il fatto

L'ufficio dell'Agenzia delle Entrate notificava un avviso di accertamento ai fini Irpef, Iva e Irap per l'anno d'imposta 2004.

Avverso l'atto impositivo, il contribuente proponeva ricorso, accolto in sede di prima cure.

Conseguentemente all'appello dell'ufficio finanziario, la Commissione tributaria regionale riformava la pronuncia di primo grado.

A parere dei giudici d'appello, il contribuente non aveva fornito alcuna prova concreta atta a confutare i parametri presuntivi di cui agli studi di settore utilizzati dall'Amministrazione.

In particolare, il contribuente non era stato in grado di supportare adeguatamente le proprie ragioni in merito allo scostamento dei ricavi dichiarati nel periodo d'imposta accertato rispetto a quelli risultanti dall'applicazione degli studi di settore.

La parte soccombente proponeva a sua volta ricorso per cassazione deducendo violazione e falsa applicazione dell'articolo 62-sexies della legge 331/1993, nonché degli articoli 39, comma 1, del Dpr 633/1973, e 54 del Dpr 633/1972, unitamente all'insufficiente motivazione su un punto

decisivo della controversia.

La Corte suprema, ritenendo i motivi infondati, ha rigettato il ricorso confermando l'avviso di accertamento.

La decisione

Con la pronuncia in commento, la Cassazione ha giudicato in tema di accertamento analitico-induttivo di cui agli articoli 39, comma 1, lettera d) del Dpr 600/1973 e 54 del Dpr 633/1972, con specifico riferimento allo strumento degli studi di settore previsto dall'articolo 62-*sexies* della legge 331/1993.

Le norme complessivamente citate prevedono la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di utilizzare, ai fini della rettifica delle dichiarazioni presentate dai contribuenti, la procedura di accertamento "standardizzato" mediante applicazione degli studi di settore.

A parere dei giudici di legittimità la procedura accertativa basata sull'applicazione di tale metodo costituisce un sistema di presunzioni semplici.

Queste, affinché possano assurgere a presunzioni qualificate, necessitano *ex lege* di essere integrate dai requisiti della gravità, precisione e concordanza al pari di tutte le altre presunzioni semplici.

Tali caratteristiche, peraltro, non si realizzano automaticamente con il mero scostamento tra l'ammontare dei ricavi dichiarati rispetto agli standard considerati, in quanto i parametri devono essere adattati alla specifica attività esercitata dal contribuente, sulla scorta degli elementi forniti in concreto in esito all'instaurazione del contraddittorio, che va obbligatoriamente attivato, a pena di nullità.

Sulla necessità del contraddittorio tra contribuente e Agenzia delle Entrate in caso di accertamento da studi di settore si è espressa anche la stessa Amministrazione finanziaria con la circolare n. 19/2010, che riprende sull'argomento la precedente circolare n. 5/2008.

Alla luce di tale orientamento, che è in linea con la prevalente giurisprudenza della Corte di cassazione (sentenza 26635/2009), soltanto dopo l'avvio della fase di dialogo con il contribuente è possibile legittimare l'accertamento derivante dallo scostamento della dichiarazione del contribuente dai valori risultanti dagli studi di settore.

La Cassazione, precisamente, ha sancito che i segnali emergenti dallo studio di settore devono essere necessariamente corretti in contraddittorio con il contribuente, in modo da "fotografare" la specifica realtà economica della singola impresa, la cui dichiarazione dell'ammontare dei ricavi abbia dimostrato una significativa incoerenza con la normale redditività delle imprese omogenee

considerate nello studio di settore applicato.

La sentenza in commento ha apportato un ulteriore contributo a tale orientamento giurisprudenziale e di prassi.

L'adita Suprema corte, infatti, ha precisato che, fatta salva la necessità del contraddittorio, incombe sul contribuente stesso *"l'onere di muovere rilievi specifici ai coefficienti parametrici applicati, nonché di provare, sia in sede amministrativa che dinanzi al giudice tributario di merito, la sussistenza delle condizioni, anche con riferimento alla specifica realtà dell'attività economica esercitata, che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui è applicabile lo "standard" prescelto dall'Amministrazione finanziaria"*.

Nel caso di specie, i giudici hanno rilevato il corretto operato dell'Agenzia delle Entrate che, dopo aver dedotto induttivamente il maggior reddito d'impresa imputabile al contribuente sulla base delle risultanze degli studi di settore, aveva instaurato il contraddittorio con la parte.

In tale sede, il contribuente aveva prodotto una serie di rilievi in ordine al parametro applicato in relazione all'attività concretamente svolta.

Ed è proprio alla stregua di tale deduzioni che i giudici, sia del secondo grado di merito che di legittimità, hanno concluso che il contribuente non avesse adeguatamente ottemperato all'onere di fornire idonee e specifiche giustificazioni alle proprie argomentazioni, limitandosi ad affermare, in via del tutto generica, che il minor reddito dichiarato era legato alla natura prettamente agricola del paese in cui egli esercitava la propria attività e alla presenza nel circondario di un grande supermercato.

di

Emiliano Marvulli

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/studi-settore-al-contribuente-lonere-provarne-linapplicabilita>