

Accertamento

Annullamento degli avvisi di accertamento da studi di settore

Con due interessanti sentenze, la C.T.R. di Bari, sez. 22^a, ha precisato il valore indiziario ricoperto dagli studi di settore: tale strumento accertativo deve essere accompagnato da ulteriori elementi di valenza probatoria o indiziaria.

di Maurizio Villani, Valentina Marangio

Con la prima sentenza n. 70/22/09, pronunciata il 27 gennaio 2009 e depositata il 3 marzo 2009, la C.T.R. di Bari - Sezione staccata di Lecce (Sez. 22^a) ha annullato un avviso di accertamento per aver l'Ufficio determinato maggiori ricavi sulla base dei risultati derivanti dall'**applicazione degli studi di settore** (art. 62-*bis*, D.L. n. 331/1993, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 427/1993) senza tener conto di **ulteriori indizi idonei a giustificare lo scostamento** del reddito desunto dallo studio stesso.

Più esattamente, i Giudici pugliesi, accogliendo le doglianze della contribuente appellante, hanno - opportunamente - precisato che "l'utilizzo degli studi di settore, ai fini della determinazione presuntiva dei ricavi, dei compensi e del volume d'affari, deve [...] accompagnarsi ad **altri elementi di valenza probatoria o indiziaria** da cui desumere uno scostamento della dichiarazione rispetto a quanto accertato dall'Ufficio [...]. Non possono, quindi, essere considerate presunzioni gravi, precise e concordanti, il **mero scostamento** dei ricavi, compensi o corrispettivi dichiarati dal contribuente rispetto a quelli allo stesso attribuibili in base agli studi di settore".

Nel caso di specie, infatti, l'Ufficio aveva totalmente ignorato la reale situazione ricoperta dalla contribuente, situazione che giustificava lo scostamento dagli studi di settore e che rendeva, quindi, ragionevole lo scostamento *de quo*.

Secondo il (corretto) ragionamento seguito dai Giudici di seconde cure, l'Ufficio avrebbe dovuto, sia pure utilizzando gli studi di settore, fornire la prova che la contribuente viveva in una **realtà economica normale**.

Al contrario, l'Ufficio non ha tenuto conto della **contrazione degli affari** e "della feroce concorrenza nella zona, nonché, del precario stato di salute della contribuente".

Si legge nella sentenza *de qua* che l'Ufficio ha il dovere di "**personalizzare l'accertamento**, facendo riferimento, non con motivazione apparente, alla peculiarità della fattispecie evidenziando sia i fattori interni, conosciuti o conoscibili, che esterni".

Con la seconda sentenza n. 71/22/09, pronunciata il 27 gennaio 2009 e depositata il 3 marzo 2009, la C.T.R. di Bari, Sez. staccata di Lecce (Sez. 22^a) ha accolto le doglianze di una contribuente alla quale erano stati accertati maggiori ricavi, anche in questo caso, a seguito dell'applicazione degli studi di settore di cui all'art. 62-*bis* D.L. n. 331/1993. Innanzitutto, il collegio giudicante, con la sentenza in commento, ha ben chiarito che l'accertamento di un maggior reddito da studi di settore non può ritenersi legittimo se non supportato da altri elementi giustificativi, quali, ad esempio, l'**inattendibilità delle scritture contabili**.

Nel caso sottoposto all'esame dei Giudici pugliesi, nonostante la contribuente avesse fornito all'Ufficio le necessarie giustificazioni, quest'ultimo aveva proceduto, ugualmente, all'accertamento di maggiori ricavi omettendo, a tal fine, di fornire una qualsiasi argomentazione circa le circostanze addotte dalla contribuente in sede di **contraddittorio** con conseguente illegittimità del contraddittorio anticipato tra contribuente ed Ente impositore.

Questi motivi sono stati da soli sufficienti a spingere i Giudici di seconde cure a disporre l'annullamento dell'atto impositivo in quanto privo della necessaria motivazione ex art. 42, D.P.R. n. 600/1973.

Più esattamente, si legge nella sentenza *de qua* che l'operato dell'Ufficio "comporta la nullità dell'accertamento in quanto gli studi di settore hanno mero valore indiziario: la loro funzione è, infatti, quella di individuare quei contribuenti che, dichiarando ricavi sottodimensionati rispetto al cluster di appartenenza, possono essere plausibilmente sospettati di condotte evasive e/o elusive".

Le due sentenze in commento sono pienamente condivisibili in quanto con le stesse viene riconosciuta la **reale valenza probatoria ricoperta dallo strumento accertativo** basato sugli **studi di settore**. Infatti, le risultanze degli studi di settore integrano delle **presunzioni semplici** e da ciò deriva che l'attribuzione di un maggior reddito non può desumersi esclusivamente dall'applicazione di uno studio di settore che, pur sempre, costituisce un dato che deve essere **supportato da altri elementi giustificativi** dell'inattendibilità delle scritture contabili.

In considerazione del fatto che gli studi di settore integrano presunzioni semplici, i dati che essi esprimono costituiscono dati bisognevoli del conforto di ulteriori elementi: è richiesta, insomma, una **valutazione critica** degli elementi concreti. Assume, quindi, un carattere centrale nella procedura di attuazione degli strumenti presuntivi il confronto con la fattispecie concreta, da condursi sulla base di una conoscenza approfondita da parte degli Uffici tributari della **situazione specifica del contribuente**.

Commissione trib. regionale Puglia, sez. XXII, sentenza 03/03/2009, n. 70

Commissione trib. regionale Puglia, sez. XXII, sentenza 03/03/2009, n. 71

Copyright © 2008 Wolters Kluwer Italia - P.I. 10209790152
Sviluppato da OS3 srl