

Le recenti prese di posizioni del Fisco e della giurisprudenza sullo strumento statistico

Studi di settore, serve il confronto

Negli accertamenti è necessario il dialogo con i contribuenti

DI **DANILO SCIUTO**

Con la circolare n. 19 del 14 aprile scorso l'amministrazione finanziaria è tornata sull'argomento degli studi di settore, ribadendo quanto già affermato nella circolare 5/2008, ovvero la necessità del confronto con il contribuente, e ciò anche grazie alle quattro sentenze del 2009 delle sezioni unite della Cassazione (nn. 26635, 26636, 26637 e 26638), nelle quali viene rilevato che solo dopo l'avvio della fase di «dialogo» è possibile legittimare l'accertamento derivante dalla verifica di uno scostamento della dichiarazione del contribuente dai valori «standard» elaborati dallo studio, in relazione all'attività svolta dal dichiarante. In questa fase preliminare, i segnali emergenti dallo studio di settore devono essere «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.

Gli studi di settore sono strumenti statistici costruiti sulla base dei diversi fattori economici che riguardano l'attività di alcune categorie economiche. L'applicazione automatica degli studi di settore viene dunque ancora una volta bocciata dai giudici tributari, perché essi rappresentano un sistema di presunzioni semplici, che devono essere necessariamente personalizzate nell'ambito del contraddittorio con il contribuente.

Per la Cassazione, non basta

perciò il solo scostamento rispetto a Gerico per legittimare la rettifica, ma deve essere integrato dal contraddittorio.

Nel caso dell'accertamento basato esclusivamente sull'automatismo degli studi di settore, si violano gli artt. 35 e 53 della Costituzione, in quanto l'accertamento inventa una capacità contributiva presunta, quando, invece, per principio costituzionale, la capacità contributiva deve essere effettiva.

Qualsiasi tipo di accertamento, deve essere adeguato alla particolare situazione dell'impresa e non può prescindere dal considerare le peculiarità dell'attività svolta in concreto.

D'altronde, è noto come gli studi di settore siano largamente inattendibili, visto che spesso non possono essere specificatamente tarati a seconda della zona in cui viene esercitata l'attività economica. Le caratteristiche dell'area territoriale invece incidono notevolmente sulla capacità di produrre ricavi. Nonostante ciò, nei casi concreti, effettuando delle simulazioni relative allo svolgimento della medesima attività del contribuente verificato, con le medesime caratteristiche contabili ed extracontabili, in altre zone con caratteristiche diverse, spesso il risultato non cambia.

La conclusione è evidentemente inaccettabile visto che è fatto notorio che l'area di operatività dell'impresa incide sul proprio volume d'affari; tale inattendibilità degli studi di settore ne rende fondamentale il test dell'affidabilità, e ciò anche tramite il contraddittorio.

Per difendersi in sede di contraddittorio, il contribuente dovrà ovviamente fornire la prova contraria, motivando e

documentando le ragioni in base alle quali la dichiarazione di ricavi o compensi di ammontare inferiore a quello presunto in base agli studi di settore può ritenersi giustificata, in relazione alle concrete modalità di svolgimento dell'attività.

Ai fini dell'accertamento, sono necessari due distinti passaggi: la verifica della fondatezza dei ricavi emergenti dagli studi di settore (al contribuente interessato), nonché la dimostrazione della gravità dell'incongruenza riscontrata. E onere dell'amministrazione finanziaria provare entrambe le condizioni, non essendo ammissibile a questi fini un ribaltamento dell'onere probatorio in capo al contribuente. L'ufficio deve compiere un'attenta valutazione delle osservazioni formulate dal contribuente, avendo cura di motivare tanto l'accoglimento quanto il rigetto delle stesse.

Si conclude segnalando l'opportunità per il contribuente di segnalare le eventuali anomalie presentate dall'applicazione dello studio di settore alla propria attività, mediante la compilazione del campo «annotazioni» nel modello allegato alla dichiarazione dei redditi.

www.commercialistatelematico.com

