

Studi di settore. Le gravi incongruenze provate dall'ufficio rafforzano Gerico **Pag. 38**

Cassazione. Il risultato di Gerico viene potenziato dalle gravi incongruenze

I riscontri aggiuntivi rafforzano gli «studi»

L'onere della prova ricade sul contribuente

Francesco Falcone
Antonio Iorio

È legittimo l'accertamento basato sugli studi di settore quando l'ufficio prova le gravi incongruenze e il contribuente nei cui confronti si trasferisce, successivamente, l'onere probatorio, non è in grado di fornire prove contrarie. A precisarlo è la Corte di cassazione con l'ordinanza n. 14313/10, depositata il 15 giugno 2010 e adottata in camera di consiglio.

Da una prima lettura la pronuncia, che non fornisce un approfondimento dei fatti dai quali è scaturita la rettifica sulla base degli studi settore, sembrerebbe quasi distaccarsi dall'orientamento espresso dalle sezioni unite sui limiti alla valenza probatoria degli studi di settore. In realtà la circostanza che la pronuncia è stata adottata in camera di consiglio, nonché la citazione di un'altra sentenza della Cassazione (n. 8643/2007) consentono di affermare che questa presa di posizione della Corte è comunque in linea con quella, più importante, delle sezioni unite.

Nel caso di specie i maggiori ricavi accertati conseguivano a una rettifica sulla base degli studi di settore nei confronti di una parrucchiera. La Cassazione, come si è detto, ha richiamato una precedente sentenza del 2007 (la n. 8643) relativa all'ampia previsione dell'articolo 39, comma 1, lett. d), così come modificato nel 1993 con l'articolo 62 sexies del Dl 331/1993. Questa norma ha al-

largato sensibilmente la portata del cosiddetto accertamento analitico-induttivo e ha riconosciuto all'amministrazione il potere di contestare in maniera più agevole il risultato di una dichiarazione (presentata da un imprenditore o da un lavoratore autonomo) anche in presenza di una contabilità formalmente regolare. Il dato, spesso sottovalutato nel dibattito su questi temi, è costituito dal fatto che la modifica ha previsto la possibilità dell'accertamento - quando sussistono gravi incongruenze - non solo valutate attraverso lo strumento degli studi di settore, ma anche mediante le caratteristiche e le condizioni di esercizio dell'attività svolta. Questa facoltà spesso non viene adottata dall'amministrazione (in alternativa agli studi di settore) perché, verosimilmente, è di più difficile praticabilità, ma nulla esclude che essa possa risultare legittima, anche se sicuramente meno garantista.

La sentenza n. 8643/2007 fa riferimento, per esempio, ai coperti serviti, ai tovaglioli lavati, alla quantità di vino e ad altri alimenti accertati come consumati da un ristoratore. La conclusione che si può trarre, esaminando la norma e la sentenza in questione è che se nel corso del contraddittorio, che nel caso di specie c'è stato, il contribuente interessato non fornisce alcun elemento volto a contrastare le gravi incongruenze provate dall'ufficio, non solo attraverso il dato derivante dagli studi di settore, ma anche sulla base di altri elementi (tra cui, verosimilmente, anche quelli riferiti alle caratteristiche e alle condizioni di esercizio dell'attività svolta) la rettifica operata dall'ufficio è legittima.

Per evitare equivoci può tornare utile evidenziare che la

sentenza non conferisce assolutamente un maggior valore alle risultanze degli studi di settore (che sono e restano un presupposizione semplice), ma proprio nella logica di tali presupposizioni semplici una volta che l'ufficio ne ha provato i caratteri di gravità, precisione e concordanza l'onere di dimostrare il contrario si trasferisce sul contribuente.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

