

## **STUDI DI SETTORE, NON SEMPRE INFALLIBILI**

*L'accertamento privo di riferimenti concreti al contribuente, è da annullarsi*

Un'interessante sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, conferma che l'accertamento di maggiori redditi che abbia come parametro di redditività gli studi di settore, ma che sia privo di ogni riferimento ad elementi concreti relativi al contribuente accertato, e' da annullarsi per infondatezza ed illegittimità, atteso che i soli studi di settore non possono costituire presunzioni gravi, precise e concordanti utilizzabili ai sensi dell'art. 39 comma 1° lett. d) del D.P.R. n. 600/73. Un contribuente era stato accertato dall'Agenzia delle Entrate, che riteneva che non potesse sussistere una qualsiasi valida ragione economica che giustificasse l'inadeguato livello dei ricavi dichiarati, e pertanto le circostanze e l'incongruenza dei dati economici riportati in accertamento, conducevano a ritenere inverosimile ed inadeguato l'ammontare dei ricavi contabilizzati e dichiarati, rispetto al costo delle merci vendute nell'esercizio, lasciando fondatamente presumere che la società accertata avesse ommesso di contabilizzare una quota significativa di incassi conseguiti. Pertanto l'Ufficio, ai sensi e per gli effetti del combinato disposto dell'art. 39 c. 1, lettera d) del DPR n. 600/73 e dell'art. 62 sexies del D.L. del 30/08/1993 n. 331, avendo desunto l'esistenza di attività non dichiarate, anche sulla base di presunzioni, aveva applicato ai ricavi, una maggiorazione del 20% sul costo del venduto. Il contribuente contestava puntualmente l'accertamento, chiedendone la nullità, per difetto di motivazione, invocando, tra l'altro, il concetto secondo il quale, l'accertamento basato sugli studi di settore al quale non fosse stato allegato il prospetto dei calcoli da cui derivano i maggiori ricavi accertati, dovesse essere considerato nullo. Infatti da esso soltanto e' possibile rilevare l'effettivo discostamento dei dati contabili dichiarati dal contribuente rispetto a quelli ipotizzati dall'Ufficio col ricorso ai predetti studi. Inoltre, secondo la Commissione Tributaria, la sola applicazione della percentuale di ricarico sui prodotti venduti non concretizza i presupposti di gravità, precisione e concordanza necessari a consentire il ricorso al procedimento induttivo diretto ad evidenziare maggiori ricavi rispetto a quelli dichiarati, oppure scostamenti da scritture contabili formalmente corrette. Neppure la percentuale media, riscontrabile nel settore di attività di aziende similari può assurgere a prova di fatto sulla base della quale l'Ufficio può fondare le proprie doglianze. Infatti in tema di accertamento delle imposte sui redditi e con riferimento all'accertamento analitico - induttivo del reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 39, c. 1, lettera d), del D.P.R. 29/9/73, n. 600, i valori percentuali medi del settore rappresentano non tanto un "fatto noto" storicamente verificato, sul quale e' possibile fondare una presunzione di reddito ex art. 2727 del codice civile, ma, piuttosto, il risultato di una estrapolazione statistica di una pluralità di dati disomogenei, che fissa soltanto una regola di esperienza. Pertanto, tali valori in nessun caso possono giustificare presunzioni qualificabili come 'gravi e precise', indicando solo in via ipotetica la redditività dell'attività dell'impresa medesima, cosicché, laddove non confortati da altre risultanze, si rivelano assolutamente inidonei ad integrare i presupposti di cui all'art. 39 DPR 600/73. Si è ritenuto, tra l'altro, nel caso di accertamento presuntivo del reddito effettuato mediante l'applicazione degli studi di settore, che fosse indispensabile, nel quadro del procedimento di controllo, un contraddittorio tra il contribuente e l'Amministrazione Finanziaria, atto a consentire al contribuente stesso l'eventuale dimostrazione, sulla base di elementi oggettivi e soggettivi, dell'esistenza di un reddito inferiore a quello accertato. L'Assise infine, ha ritenuto che anche la presenza in zona di grandi strutture distributive, contribuisca a far decrescere sensibilmente il volume d'affari delle piccole attività commerciali.

**Dott. Antonio Verde**

Articolo su *"Il Denaro"* del 2 dicembre 2009 pag. 24