

GRUPPO  24 ORE

**Studi di settore
Evoluzione giurisprudenziale**

Fondazione Bresciana Studi economico-giuridici 16.3.2015

a cura di Marco Valenti

Corte di Cassazione n. 20096 del 24.9.2014

- **Insufficienza delle medie di settore** a provare l'accertamento (da sole e in assenza di contraddittorio)
- **Necessarie «ABNORMITA'» e «IRRAGIONEVOLEZZA»** dei dati contabili rispetto agli standard, in modo da incidere sulla attendibilità delle scritture contabili
- **«Le medie di settore non costituiscono un «fatto noto»** dal quale può trarsi quello ignoto da provare, ma sono semplicemente il risultato di una estrapolazione statistica di una pluralità di dati»
- *Nel caso di specie, «omessa motivazione da parte della CTR in punto «divario riscontrato tra % di ricarico e dati aziendali» («anti-economicità» della gestione)*

Corte di Cassazione n. 25099 del 26.11.2014

Merita di essere segnalata per aver **accolto il ricorso** presentato da un contribuente nei cui confronti era stato emesso un **avviso di accertamento sulla base dei risultati di uno studio di settore approvato, all'epoca della verifica, solo in via sperimentale.**

Per inquadrare la fattispecie, siamo nel **periodo d'imposta 2010** e lo studio applicato dal contribuente era approvato in via sperimentale, con **revisione definitiva** solo nel **2006**. L'Ufficio **rilevava lo scostamento** tra valori dichiarati e presunti ed **emetteva l'avviso** di accertamento **recuperando la differenza** rappresentata dallo scostamento. Il contribuente incentra il ricorso in Cassazione su una questione, non attinente alla sua situazione specifica (come di solito accade in questi tipi di accertamento), bensì **strettamente normativa** concernente la portata dell'art. 2 del DM 20 marzo 2001 che aveva **approvato** lo studio di settore applicato. La censura è stata **completamente accolta** dai giudici.

Corte di Cassazione n. 26511 del 17.12.2014

- **Applicazione dello studio di settore più aggiornato - Legittimità** (Cass. 17.12.2014 n. 26511)
- La Cassazione, con la pronuncia 17.12.2014 n. 26511, ha ribadito che, nell'ambito dell'accertamento basato sugli studi di settore, **l'Ufficio deve applicare la versione dello studio più recente**, ancorché questo determini un risultato inferiore in termini di recupero a tassazione, oppure lo escluda interamente. Rispetto allo studio da applicare, **l'Ufficio non ha alcuna facoltà di scelta discrezionale**; diversamente opinando, si verificherebbe, **contrariamente ai principi costituzionali di imparzialità dell'azione amministrativa e di efficienza dell'attività di accertamento tributario**, un ricorso a quella versione dello studio di settore che, **secondo criteri di mera convenienza**, assicuri un livello di reddito standard maggiore.

Corte di Cassazione n. 20414 del 26.9.2014

Grave incongruenza tra reddito accertato e dichiarato - Necessità

Il requisito della «grave incongruenza» tra reddito accertato e dichiarato per procedere all'accertamento tramite gli *studi di settore* è stabilito dall'art. 62-sexies del DL 331/93, mentre non risulta espressamente nell'art. 10 della L. 146/98, norma che, nel disciplinare le modalità di utilizzazione degli *studi di settore* in sede di accertamento, fa rinvio al succitato art. 62-sexies, "secondo la tecnica normativa del rinvio recettizio ad una disposizione di carattere generale precedente, da parte di una norma successiva che non prevede una disciplina specifica della fattispecie da regolare". In base a ciò, la norma oggetto del rinvio risulta inserita ed assorbita nella norma che lo effettua. Deve, quindi, ritenersi che la disposizione più recente abbia recepito in toto la previsione generale, **confermando la perdurante necessità che il divario tra i ricavi dichiarati e le risultanze degli *studi* dia luogo a "gravi incongruenze"**

Coerenza degli indici economici - Rilevanza ai fini dell'accertamento (C.T.R. Milano 1.10.2014 n. 5136/64/14)

La C.T. Reg. Milano, con la sentenza 1.10.2014 n. 5136/64/14, ha **ribadito che lo scostamento dagli studi di settore non costituisce che una presunzione semplice** che, come tale, non può giustificare la rettifica del reddito d'impresa **se non è supportato da ulteriori elementi indiziari.**

Nel caso di specie, a parte lo scostamento tra ricavi dichiarati e presunti, non erano emersi elementi tali da far ritenere inattendibili le scritture contabili dell'impresa accertata; conseguentemente, a fronte di una contabilità formalmente regolare, la non congruità del contribuente non era elemento sufficiente per supportare l'accertamento in rettifica del reddito d'impresa.

> **La coerenza e la normalità «sterilizzano» l'incongruità**

C.T. Reg. Bari, sez. Lecce, 27.3.2014 n. 739/23/14

Scostamento di modesta entità - Irrilevanza

Uno **scostamento pari al 2,22%** tra i ricavi dichiarati e quelli presunti dallo *studio di settore* **non è sufficiente a fondare l'accertamento.**

Ciò tanto più nel caso in cui il contribuente dimostri che, nel periodo accertato, la contrazione dei ricavi è stata determinata **dall'apertura nelle vicinanze di nuovi esercizi commerciali concorrenti che hanno attratto parte della clientela.**