

La Cassazione sugli Accertamenti derivanti dagli Studi di Settore

di [Maurizio Villani](#)

Publicato il 21 Settembre 2019

Riportiamo alcuni chiarimenti della Corte di Cassazione in tema di accertamento fiscale conseguente all'applicazione degli Studi di Settore e in tema di scostamento rilevato tra redditi dichiarati e risultati degli Studi di Settore. Anche se attualmente sostituiti dagli ISA gli Studi di Settore ci accompagneranno ancora per un po' nella fase di accertamento e contenzioso

Cassazione: l'accertamento nato dall'applicazione degli studi di settore deve attivare un contraddittorio

Secondo il principio consolidato nella giurisprudenza della Corte di Cassazione, **la procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore** costituisce un **sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è ex lege** determinata dallo scostamento dei ricavi dichiarati rispetto agli standards, in sé considerati meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività, **ma nasce solo in esito al contraddittorio** da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente.



Gli studi di settore rappresentano l'indicatore di una possibile anomalia del comportamento del contribuente e **l'Amministrazione è tenuta ad attivare un contraddittorio con il contribuente**, il quale è chiamato a fornire giustificazioni, se la sua redditività è gravemente incongruente rispetto alla normale redditività dello studio di settore applicato.

Il contribuente ha, quindi, l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano **l'esclusione dell'impresa** dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli standards o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame (Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, sent. n. 26635/09).

A tal riguardo, **non assume rilievo decisivo la regolarità formale delle scritture contabili**, che non costituisce un elemento idoneo ad inficiare le presunzioni di cui agli studi di settore, i quali possono essere utilizzati dall'ufficio anche in contrasto con le emergenze contabili (vedi Corte di Cassazione, Sez. 5, [Ordinanza n. 9459 dei 12/04/2017](#)).

Cassazione: è necessaria una grave incongruenza tra reddito dichiarato e risultati degli studi di settore

Ai sensi dell'art. 62 sexies D.L. n.331/1993

"gli accertamenti ... possono essere fondati anche sull'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi e i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dagli studi di settore".

Come chiarito dalla sentenza delle Sezioni Unite,

"in tema di accertamento tributario, la necessità che lo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli studi di settore testimoni una grave incongruenza, espressamente prevista dall'art. 62-sexies del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, aggiunto dalla legge di conversione 29 ottobre 1993, n. 427, ai fini dell'avvio della procedura finalizzata all'accertamento, deve ritenersi implicitamente confermata, nel quadro di una lettura costituzionalmente orientata al rispetto del principio della capacità contributiva, dall'art. 10, comma 1, della legge 8 maggio 1998, n. 146, il quale, pur richiamando direttamente l'art. 62-sexies cit., non contempla espressamente il requisito della gravità dello scostamento"

(Corte di Cassazione a Sezioni Unite, Sentenza n. 26635 del 18/12/2009).

E' pacifico, quindi, che a fondamento dell'accertamento basato sull'applicazione degli studi di settore **occorre l'indicazione da parte dell'Ufficio di una "grave incongruenza", e non del semplice scostamento**, tra il reddito dichiarato e quello risultante dall'applicazione dello studio di settore.

Lo scostamento va rapportato al totale dei ricavi dichiarati

Non è significativo lo scostamento, per esempio, di euro 100.000,00, senza rapportarlo ai ricavi complessivi dichiarati, che ammontano per esempio ad euro 3.000.000, con uno scostamento pari al 3% dei ricavi dichiarati (per un caso analogo, si rinvia all'[ordinanza n. 20593](#) della Corte di Cassazione – Quinta Sezione Civile – depositata in cancelleria il 31 luglio 2019).

Il giudice deve verificare e valutare sempre la sussistenza dei presupposti per l'applicazione dell'art. 62 bis e ss. D.L. n. 331/1993 sotto il profilo della sussistenza delle " gravi incongruenze", altrimenti incorre nella prevista violazione di legge.

Sabato 21 Settembre 2019

A cura di Maurizio Villani