

---

## Accertamento derivante dai parametri

---

di [Vincenzo D'Andò](#)

**Publicato il 20 Luglio 2010**

l'accertamento automatico derivante dai parametri o dagli studi di settore è applicabile al professionista che non sia riuscito a dimostrare la prova contraria

**L'accertamento automatico derivante dai parametri (o dagli studi di settore) è applicabile al professionista che non sia riuscito a dimostrare la prova contraria**

Per difendersi dall'accertamento sulla base dei parametri (poi perfezionato con gli studi di settore) il contribuente (nel caso di specie un libero professionista) non può fornire generiche argomentazioni prive di qualunque concreta indicazione.

E' quanto ha stabilito la **Corte di Cassazione** con la **sentenza n. 16235 depositata il 09 luglio 2010**, che, accogliendo il ricorso presentato dall'Agenzia delle Entrate, ha ribaltato le decisioni dei giudici sottostanti che, invece, erano state favorevoli al contribuente.

In particolare, la Suprema Corte ha affermato che la Commissione Tributaria Regionale del Friuli non si è adeguata ai principi espressi dalla stessa Cassazione a sezioni unite nella sentenza n. 26635 del 2009, poiché aveva accettato le difese di tipo generiche presentate dal contribuente, il quale secondo la Corte di Cassazione, invece, non ha ottemperato all'onere della prova che incombeva sullo stesso contribuente.

Solo in questo modo il contribuente avrebbe potuto superare le presunzioni semplici scaturenti da un accertamento automatico derivante dai parametri.

### **Il fatto**

Con avviso di accertamento notificato nel 2001, l'Agenzia delle Entrate di Trieste aveva contestato ad un libero professionista (architetto) un maggiore reddito imponibile ai fini IRPEF

ed un maggiore volume d'affari ai fini IVA per l'anno d'imposta 1996, adducendo l'applicazione dei parametri previsti dall'art. 3 comma 181, Legge n. 549/1995 e del D.P.C.M. 29/1/1996.

Il contribuente ha, quindi, presentato ricorso presso la Commissione Tributaria Provinciale di Trieste, deducendo l'illegittimità dell'atto notificato per difetto di motivazione e per non essere i parametri utilizzati dall'ufficio aderenti alla sua situazione economica, dato che il reddito dei professionisti viene a maturare per cassa e non per competenza, potendo il compenso essere percepito negli anni successivi alla prestazione professionale.

A seguito di decisione di primo grado favorevole al contribuente, l'Ufficio del fisco resisteva, difendendo la legittimità del suo operato ed evidenziando che l'accertamento era motivato con il riferimento ai parametri che integrano presunzioni gravi precise e concordanti avverso le quali il contribuente non aveva fornito prova idonea a smentirli.

In particolare, nell'appello, l'Amministrazione finanziaria ha insistito sulla legittimità dell'applicazione dei parametri previsti dal DPCM 29/1/1996 e sul fatto che spetta al contribuente spiegare perché il risultato raggiunto non si attagli alla sua situazione economica e che questi era rimasto sul piano delle mere asserzioni non sorrette da alcuna prova.

Anche la Commissione Tributaria Regionale del Friuli ha respinto le richieste dell'Agenzia delle Entrate, infatti, ha accolto la tesi difensiva esposta dal contribuente.

Secondo la C.T.R. non sono sufficienti a sostenere la pretesa fiscale le sole presunzioni derivanti dall'applicazione dei parametri sulle categorie dei valori desunti dalla dichiarazione, ma occorre anche una motivazione che esprima dei collegamenti e riferimenti congrui tra i valori e la capacità contributiva del contribuente in un contesto periodico dell'andamento delle annualità precedenti e seguenti, in modo da porre quest'ultimo in condizione di conoscere gli indizi di cui dovrebbe dare la prova contraria.

### **La sentenza della Cassazione**

Secondo i Giudici Supremi, una volta applicati i coefficienti presuntivi di reddito bene ed in maniera legittima, la norma ammette la prova della inapplicabilità dei parametri al caso concreto.

Questa prova non deve avere necessariamente collegamenti con dati documentali (come ha, invece, sostenuto il contribuente), ma può essere costituita, in assenza di indicazioni normative specifiche contrarie, anche da presunzioni che il Giudice nel suo prudente apprezzamento va a configurare ed a valutare.

La norma fa riferimento alle “specifiche condizioni di esercizio” dell’attività e lascia, quindi, ampio margine nella deduzione dei fatti impeditivi.

Sulla questione, peraltro si sono pronunciate anche le Sezioni unite della Corte di Cassazione con la sentenza n. 26635 del 2009, puntualizzando le diverse questioni che ineriscono a tale tipo di accertamento e evidenziando, tra l’altro, che destinatari di questo tipo di accertamento sono coloro che svolgono attività d’impresa o arti o professioni in contabilità semplificata ed in contabilità ordinaria quando quest’ultima risulti inattendibile a seguito di ispezione.

Quanto all’onere della prova “cui nemmeno l’Ufficio del fisco é sottratto in ragione della peculiare azione di accertamento adottata, così ripartito:

a) all’ente impositore fa carico la dimostrazione dell’applicabilità dello standard prescelto al caso concreto oggetto di accertamento;

b) al contribuente, che può utilizzare a suo vantaggio anche presunzioni semplici, fa carico la prova della sussistenza di condizioni che giustificano l’esclusione dell’impresa dall’area dei soggetti cui possano essere applicati gli standard o della specifica realtà dell’attività economica nel periodo di tempo cui l’accertamento si riferisce”.

Concludendo la disanima su tale tipo di accertamento le Sezioni unite, hanno anche emesso il seguente principio di diritto:” 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 del reddito dichiarato rispetto agli “standars” in se 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.

In tale sede, quest'ultimo ha l'onere di provare, senza limitazione alcuni di mezzi e di contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli "standars" o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma deve essere integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello "standard" prescelto e con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente.

L'esito del contraddittorio, tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli "standards" al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa, restando inerte.

In tal caso, però, egli assume le conseguenze di questo suo comportamento, in quanto l'ufficio può motivare l'accertamento solo sulla base dell'applicazione degli "standards" per l'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito".

In conclusione, la Cassazione ha accolto la tesi difensiva esposta dall'Amministrazione finanziaria poiché la C.T.R. non si è adeguata a suddetti principi esposti dalla stessa Cassazione a sezioni unite, anzi ha sostenuto che il contribuente aveva ottemperato all'onere della prova che incombeva su di lui, ma non ha in alcun modo dato atto o spiegato quali fossero gli elementi probatori adottati da quest'ultimo per superare le presunzioni avanzate dall'Ufficio, facendo riferimento a generiche argomentazioni prive di qualunque concreta indicazione.

La Cassazione ha, quindi, disposto il rinvio per un nuovo esame alla luce dei principi sopra esposti ad altra sezione della C.T.R. del Venezia Giulia che provvederà alle spese del giudizio

di legittimità.

## Osservazioni

Parrebbe che la Cassazione ha respinto la tesi difensiva esposta dal contribuente poiché troppo generica.

Magari adducendo che l'architetto non ha dichiarato i redditi derivanti dai parametri nell'anno x poiché il proprio regime cd. di cassa non gli ha consentito di incassare i compensi nello stesso anno, senza però entrare in dettaglio spiegando in maniera analitica sulle tipologie di prestazioni effettuate quali sono state incassate e quali ancora attendono l'incasso, non solo spiegando anche quali spese o costi effettuati nel medesimo anno avranno poi ripercussioni negli successivi quale fonte di reddito futuro.

Altrimenti non si riesce a capire ed a giustificare questa nuova decisione della Cassazione, se non magari orientata a legittimare le nuove esigenze finanziarie del paese rivolte ad introitare sempre e comunque a discapito dei principi costituzionali.

Peraltro, ai professionisti soggetti agli studi, sia pure sperimentali, non si applicano i parametri ai fini dell'accertamento.

Alla luce di tutte le difficoltà riscontrate per i professionisti (si veda la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 44/E del 2008), in attesa di un ulteriore periodo di osservazione ed aggiustamento delle risultanze degli studi stessi, l'applicazione viene effettuata in via sperimentale.

Ciò significa che le risultanze relative alla congruità ed alla coerenza non possono essere utilizzate direttamente per gli accertamenti.

E' comunque, in caso di accertamento sulla base dei parametri, per i professionisti rileva sempre il cd. principio di cassa, come nel caso di un ingegnere stabilito dalla Commissione Tributaria Provinciale di Siracusa (sentenza n. 1 depositata il 26/01/2004).

**Vincenzo D'Andò**

19 luglio 2010