

---

## Studi di settore e contraddittorio obbligatorio: è nullo l'accertamento basato sugli studi di settore se il contribuente dimostra in contraddittorio che la perdita di esercizio è effettiva

---

di [Enzo Di Giacomo](#)

Pubblicato il 21 Agosto 2015

la procedura di accertamento tributario mediante l'applicazione dei parametri costituisce un sistema di presunzioni semplici (e non legali) e la gravità, precisione e concordanza di tale sistema di presunzioni nasce solo in esito al contraddittorio instaurato col contribuente

### **E' nullo l'accertamento basato sugli studi di settore se il contribuente dimostra in contraddittorio che la perdita di esercizio è effettiva.**

La Suprema Corte con la sent n. 10920/2015 ha affermato che la procedura di accertamento tributario mediante l'applicazione dei parametri costituisce un sistema di presunzioni semplici (non legali) e la gravità, precisione e concordanza di tale sistema di presunzioni nasce solo in esito al contraddittorio.

Gli studi di settore rappresentano degli indici rilevatori di una possibile anomalia del comportamento fiscale, emergente dallo scostamento delle dichiarazioni dei redditi del contribuente relative all'ammontare dei ricavi o dei compensi rispetto a quello che l'elaborazione statistica fissa come il livello "normale" in relazione all'attività svolta dal dichiarante.

I parametri elaborati con gli studi di settore consentono di valutare i ricavi o i compensi che possono imputarsi al contribuente mediante analisi economiche e tecniche statistico-matematiche. Essi permettono di indicare i rapporti che possono originarsi tra le variabili strutturali e contabili delle società costituite da lavoratori autonomi con riferimento al settore economico di appartenenza, ai processi produttivi utilizzati, all'organizzazione e ai servizi oggetto dell'attività. Gli studi di settore vengono usati, quindi, dall'ufficio al fine dell'attività di controllo e dal contribuente per verificare, in sede di dichiarazione, la congruità dei ricavi dichiarati e dei valori economici attinenti l'attività di settore; rappresentano mezzi di accertamento parziali rientranti nel dettato dell'art. 39, c. 1, lett. d, D.P.R. n. 600/1973, e **il contraddittorio (L. n. 146/199) è l'elemento determinante per adeguare alla concreta realtà economica del singolo contribuente l'ipotesi dello studio di settore.**

Nella fattispecie in esame una imprenditrice ha impugnato l'accertamento dell'ufficio emesso in applicazione dei parametri presuntivi di reddito. Le Commissioni di merito hanno accolto il ricorso rilevando che la contribuente aveva evidenziato con chiarezza le condizioni che avevano determinato una perdita di esercizio mentre l'ufficio non aveva motivato l'inidoneità dei dati forniti dalla stessa.

I giudici hanno ritenuto che la procedura di accertamento basato sui parametri diventa inutilizzabile quando il contribuente dimostra le ragioni economiche che sono alla base della perdita di esercizio. Gli stessi giudici hanno avallato le motivazioni della CTR secondo cui la contribuente aveva assolto all'onere di avversare l'accertamento parametrico attraverso deduzioni puntuali (*“con chiarezza”*) che dimostravano la perdita di esercizio.

La Suprema Corte ha affermato, inoltre, che la procedura di accertamento mediante l'applicazione dei parametri o studi di settori costituisce un sistema di presunzioni semplici (non legali) e che la gravità, precisione e concordanza non è determinata per legge dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli *standards* ma deriva dal contraddittorio da instaurare in modo obbligatorio con il contribuente. In sostanza l'orientamento della giurisprudenza ha accolto ormai il criterio della personalizzazione del parametro e l'attivazione del contraddittorio è essenziale atteso che è la sua attivazione che consente di apprezzare il legittimo formarsi della presunzione semplice.

Un altro pronunciamento ha ritenuto che l'accertamento basato sugli studi di settore a carico del professionista che svolge la propria attività in modo parziale può essere annullato; tale tipo di accertamento è fondato su un sistema di presunzioni semplici la cui gravità non è condizionata dall'esito del contraddittorio, e il cui onere probatorio è a carico dell'ente impositore (Cass. n. 3943/2014; CTR Roma sent. n. 270/2013).

21 agosto 2015

Enzo Di Giacomo