

Giurisprudenza in merito all'applicabilità degli studi di settore

di **Maria Leo**

Publicato il 23 luglio 2007

Dall'inizio dell'anno, diverse sono state le Commissioni Tributarie Provinciali, che si sono espresse in senso favorevole al contribuente, in materia di studi di settore.

Profili interessanti (che qui di seguito saranno analizzati), a modesto parere di chi scrive, sono stati trattati da alcune delle predette sentenze, soprattutto se l'interesse de quo viene relazionato con i problemi quotidiani con cui gli operatori del settore (dottori commercialisti, avvocati tributaristi, ecc....) devono fare i conti e che, finalmente, trovano un legittimo riconoscimento nella giurisprudenza.

In particolare è d'uopo fare riferimento:

- Commissione Tributaria Provinciale di Padova, sentenza n. 252 del 12.12.2006.

La **Commissione Tributaria Provinciale di Padova**, con la **sentenza n. 252 del 12 dicembre 2006**, depositata il **27 marzo 2007**, ha statuito che, in caso di **accertamento induttivo**, **un anno caratterizzato da anomalie** è da considerarsi **atipico** e di sicuro impatto sui risultati, che non possono che essere **l'espressione forzosamente ridotta di un potenziale d'impresa**, laddove, invece, dall'anno successivo sono stati espressi quantitativamente in modo più congruo.

Alla luce della predetta sentenza, il giudice del merito ha assimilato tale ipotesi alle caratteristiche che presenta il **primo anno di attività di un'azienda**, anno in cui è necessario procedere all'allacciamento dei rapporti di lavoro che vanno a determinare, nel tempo, **l'avviamento** (uno degli elementi valutati nell'azienda), così come pure **l'ultimo anno di attività** (anno di liquidazione), che vede dissolversi tali rapporti aziendali, risultando, quindi, motivato il discostarsi dei ricavi da quelli determinati, nel caso, dai parametri.

Al fine di comprendere al meglio la reale portata di tale recente pronunciamento, è d'uopo effettuare un'attenta disamina della fattispecie posta all'attenzione del Giudice di Padova.

Il processo de quo era stato instaurato dal ricorrente, esercente l'attività di installatore di impianti elettrici in proprio e contemporaneamente socio in s.n.c., operante nel medesimo settore, avverso un **avviso di accertamento**, mediante il quale l'Agenzia delle Entrate recuperava a tassazione le imposte ritenute dovute, a seguito di un controllo dei ricavi dichiarati, che avevano dimostrato un sostanziale **scostamento** con quelli accertati, sulla base dell'applicazione dello studio di settore, relativo all'attività dallo stesso contribuente esercitata.

Nel atto introduttivo del giudizio de quo, il ricorrente deduceva, con espresso riferimento all'applicazione degli studi:

- **Violazione e falsa applicazione dell'art. 3, co. 181 e 183 Legge 28/12/95 n. 549 e D.P.C.M. 29/1/96 e 27/3/97:** contestava il ricorrente, come, nella fattispecie, oggetto di ricorso, l'A.F. avesse utilizzato una presunzione, con applicazione di altra presunzione;

- **Violazione del D.L. n. 331/93 e della Legge n. 549/95:** deduceva il ricorrente la illegittima utilizzazione degli Studi di settore per determinare i maggiori ricavi di un'annualità soggetta ai parametri: a parere del deducente, infatti, gli Uffici devono attenersi ai risultati degli Studi di settore, se più favorevoli al contribuente, ma non emettere avvisi di accertamento "misti", basati su Studi di Settore se l'annualità è interessata all'applicazione dei parametri;

- **Violazione e falsa applicazione dell'art. 39, comma 10, lettera d) D.P.R. 600/73 e art. 2729 del c.c.:** deduceva , inoltre, il ricorrente, nel citare varie sentenze di Commissioni Tributarie, la inidoneità dei parametri a rappresentare presunzioni gravi, precise e concordanti;

- **Illogicità manifesta e irragionevolezza dei risultati del metodo accertativo parametrico:** a detta del destinatario dell'atto impugnato, sarebbe irragionevole utilizzare, quale informazione di tipo contabile, i ricavi dichiarati, per individuare il ricavo congruo.

A conferma della dedotta illegittimità dell'operato dell'Ufficio, il

ricorrente adduceva, nel merito, **l'esistenza di elementi di prova, atti a dimostrare l'infondatezza delle pretese dell'Ufficio** medesimo, tra le quali:

a) servizio di leva, nell'anno oggetto di contestazione, svolto dal figlio del ricorrente, collaboratore familiare nell'esercizio commerciale;

b) impegno prevalente del ricorrente, sempre nell'anno in contestazione, nella società, di cui il medesimo risultava essere socio;

c) anomalia caratterizzante l'anno in contestazione, dacché, per gli anni successivi, in cui il figlio era stato parte attiva dell'azienda familiare, gli studi di settore applicati avevano manifestato "congruità".

Chiedeva, inoltre, il ricorrente all'Autorità Giurisdizionale adita di riconsiderare il valore dei beni strumentali dell'azienda (poco utilizzati nell'anno oggetto di contestazione, per i motivi già esposti).

All'atto della sua costituzione in giudizio, l'Ufficio contestava tutte le censure di parte ricorrente. In particolare:

- in merito alla censura relativa all'asserita violazione e falsa applicazione dell'art. 3, commi 181 e 183 legge 28/12/95 n. 549 e DPCM 29/1/96 e 27/3/97: Violazione del D.L. n. 331/93 e della legge n. 549/95: L'Ufficio adduceva di aver preso in considerazione le circostanze favorevoli al contribuente, come pure la simulazione dello studio di settore, prodotta dalle parti;

- in merito alla dedotta violazione e falsa interpretazione dell'art. 39, comma 10, lettera d) D.P.R. 600/73 e art. 2729 del c.c.: inidoneità dei parametri a rappresentare presunzioni gravi, precise e concordanti: attraverso il contraddittorio instaurato con il contribuente accertato, l'Ufficio deduceva di aver preso in esame ulteriori elementi, dai quali aveva, comunque, desunto l'infedeltà dell'imponibile dichiarato.

A seguito di attento esame delle censure ed eccezioni sollevate dalle parti del giudizio de quo, il Giudice adito considerava, nella sentenza in commento, fondate le osservazioni avanzate dalla parte ricorrente.

A dimostrazione di tale presa di posizione, osservava la Commissione che, così come esposto da parte ricorrente e non contestato dall'Ufficio, l'anno oggetto di contestazione fosse da considerarsi **un anno atipico**, in considerazione dell' **impegno lavorativo sia del ricorrente** (nell'altra società), sia del figlio (in servizio di leva).

A parere della Commissione, difatti, **la durata assenza del figlio-collaboratore** nell'azienda familiare, per la totalità del periodo d'imposta, oggetto di accertamento, nell'ambito dell'organizzazione e del lavoro, ha **sostanzialmente influito sulla determinazione dei ricavi dell'impresa**.

La qual cosa è stata ulteriormente avvalorata dalla considerazione della circostanza secondo la quale, già dall'anno successivo a quello in contestazione, le risultanze economiche dell'azienda medesima erano sostanzialmente migliorate e notevolmente incrementate.

E, per meglio chiarire quanto finora addotto, come innanzi anticipato, il Giudice del merito ha ritenuto di poter assimilare la fattispecie sottoposta alla sua attenzione:

1. alle caratteristiche che generalmente *“presenta **il primo anno di attività** di un’azienda, anno in cui necessita procedere all’allacciamento di rapporti di lavoro che con il loro intrecciarsi vanno a determinare, nel tempo, quell’**avviamento** che è uno degli elementi valutativi dell’azienda”*;

2. alle caratteristiche che presenta *“pure **l’ultimo anno di attività**, l’anno di **liquidazione**, che questi rapporti aziendali vede dissolversi, per cui, dovendo realizzare il realizzabile in fase di **dismissione**, detto realizzo non può costituire espressione di congruità rispetto alla struttura dell’azienda”*.

Per tutto quanto innanzi, la Commissione adita **accoglieva il ricorso** del contribuente, considerando sufficientemente motivate le censure addotte, e statuiva doversi procedere, in sede di applicazione degli studi di settore, al vaglio della **reale situazione afferente il contribuente accertato**.

*** **

-CTP di Bari, sentenza n. 228 del 26.01.2007

Con **sentenza 26 gennaio 2007, n. 228/8/06, la Commissione Tributaria Provinciale di Bari** si è espressa in merito all’ambito di applicazione delle novità introdotte dalla Legge Finanziaria 2007, in materia di **accertamento basato sugli studi di settore**.

In particolare, **i Giudici hanno disposto che, la nuova previsione** secondo la quale l'accertamento da studi può basarsi sui dati forniti da **GE.RI.CO.** anche nell'ipotesi in cui **non vi sia grave scostamento** tra redditi dichiarati e redditi presunti:

- **non ha efficacia retroattiva**, e trova quindi applicazione solo a decorrere dal 1° gennaio 2007;
- **non ha natura procedimentale.**

Il risultato della sentenza è stato quello di disporre che, **contrariamente a quanto illustrato dalla Legge 296/06 (Finanziaria 2007), il possibile accertamento, scaturito da uno scostamento tra i redditi dichiarati e i redditi presunti in base ai calcoli di Gerico, non si potrà applicare per gli anni precedenti.**

Si fa, in particolare, riferimento alla questione se gli **studi di settore** rappresentino una **presunzione relativa** ovvero se diano vita ad una **presunzione semplice.**

Le conseguenze sono rilevanti, posto che, nel primo caso si assiste a un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, costretto a fornire prova contraria avverso un avviso di accertamento basato sul discostamento dei ricavi dichiarati rispetto a quelli determinati attraverso il *software* Gerico.

Nella seconda ipotesi, invece, è l'Amministrazione finanziaria a dover suffragare le risultanze degli studi di settore con altri elementi.

Al fine di comprendere al meglio le risultanze di tale pronunciamento, è d'uopo fare espresso riferimento ai fatti di causa.

In particolare, il contribuente, esercente attività di meccanico-elettrauto, proponeva ricorso avverso due diversi avvisi di accertamento, con i quali l'Amministrazione finanziaria aveva proceduto alla rettifica delle dichiarazioni, modelli Unico del 2001 e 2002, sulla base dell'applicazione degli studi di settore, recuperando le maggiori imposte, con i relativi accessori, per gli anni d'imposta 2000 e 2001.

Tra le **censure** dedotte dal ricorrente nei due distinti ricorsi vi era:

- **Omessa e/o insufficiente motivazione** degli avvisi accertamento in argomento. In particolare, la carenza di motivazione sarebbe da ricondurre al fatto che **l'ufficio accertatore non avrebbe rilevato le gravi incongruenze di cui all'articolo 62-sexies del DI n. 331/93** fra i ricavi dichiarati dal ricorrente e quelli fondatamente desumibili dagli studi di settore determinati attraverso Gerico;
- **Violazione del diritto di difesa**: L'Ufficio affermava nei due avvisi che per i criteri di quantificazione dei ricavi si rinviava alle "note tecniche e metodologiche, alle tabelle dei coefficienti, nonché alle liste delle variabili", tutti **atti non allegati agli avvisi**, il che comportava una **compressione** del diritto di difesa del ricorrente;
- **Mancata valutazione degli elementi specifici dell'impresa**: L'accertamento presuntivo da studi di settore,

operato dall'Ufficio nei confronti del ricorrente, si era risolto in un procedimento di **calcolo aritmetico, che prescindeva dall'effettiva considerazione della situazione dell'impresa**. L'Ufficio, infatti, non aveva tenuto presente che l'azienda del ricorrente era ubicata in una zona disagiata per la presenza di un passaggio a livello spesso chiuso; aveva dimensioni ridotte con poca clientela e con attività limitata, anche per le condizioni generali del mercato, le novità tecnologiche avevano ridotto notevolmente gli interventi di manutenzione ed installazione di accessori sulle autovetture da parte del meccanico-elettrauto.

L'Agenzia delle Entrate, dal canto suo, contestava i motivi espressi dal ricorrente nei ricorsi, che considerava generici e non documentati, affermando la legittimità degli studi di settore applicati nella specie e sottolineando la circostanza che il ricorrente non aveva inteso aderire all'invito al contraddittorio notificatogli.

A conclusione del giudizio, dopo aver esaminato attentamente le eccezioni sollevate da entrambe le parti, la Commissione Tributaria Provinciale adita accoglieva i ricorsi del contribuente, per i motivi di fatto e di diritto, che di seguito si esporranno.

In primis, osservava il Collegio come, poiché gli studi di settore si applicano a tutti i contribuenti esercenti attività d'impresa o professione, per ogni periodo d'imposta, è necessario determinare quale valore attribuire alle presunzioni derivanti dall'automatismo.

L'A.F. ritiene trattarsi di **presunzioni legali, anche se relative**, per cui i risultati dell'applicazione degli studi sarebbero da soli sufficienti a dimostrare l'evasione e, perciò, possono tradursi automaticamente in un avviso di accertamento (in tale direzione,

vedasi [circolare n. 58/E](#) del 2002).

Viceversa, per la dottrina dominante **tali presunzioni sono da ritenere semplici**, sicché i risultati matematico-statistici di Gerico valgono solo come **elementi indiziari** e, di conseguenza, è necessario il concorso di altri elementi perché l'accertamento sia legittimo, non potendo ritenersi che le presunzioni da studi abbiano di per sé i **requisiti di gravità, precisione e concordanza**, e occorrendo il puntuale adattamento dello studio alle **specifiche caratteristiche dell'attività svolta dal contribuente**.

Al fine di avvalorare ulteriormente quanto sopra addotto, il Collegio faceva espresso riferimento ad alcuni recenti pronunciamenti, che si sono espressi in tale direzione.

In particolare, la **Corte di Cassazione, con la sentenza n. 2891 del 2002**, ha affermato che i risultati degli studi di settore configurano una **presunzione legale relativa**, ma ha contemporaneamente precisato che **i calcoli aritmetico-statistici risultanti dagli studi devono trovare riscontro in altri indizi**.

Di seguito, la **Suprema Corte, con la sentenza n. 19163 del 2003**, ha definito che "la flessibilità degli strumenti presuntivi trova origine e fondamento proprio nell'**art. 53 della Costituzione**, non potendosi ammettere che il reddito venga determinato in maniera automatica, a prescindere da quella che è la capacità contributiva del soggetto, pur tenendo presente l'importantissimo ausilio che può derivare dagli strumenti presuntivi, che non possono però avere effetti automatici, che sarebbero contrastanti con il dettato costituzionale, ma che richiedono **un confronto con la situazione concreta**".

Di recente, **la stessa Corte, con la sentenza n. 17229/06**, ha riaffermato la natura degli studi di settore quali **atti amministrativi generali di organizzazione**, ritenendoli **non sufficienti da soli a legittimare l'accertamento tributario**, così confermando l'indirizzo dominante nella **giurisprudenza di merito** (si vedano, fra le tante: C.T.P. Milano, sez. 8, **sentenza n. 60** del 18/04/2005; C.T.P. Macerata, sez. 3, **sentenza n. 36** del 17/05/2005; C.T.P. Lucca, sez. 6, sent. n. 11 12/6/05; C.T.R. Piemonte, **sent. 27/26/06** depositata il 19/07/2006; C.T.R. Puglia, sez. 1, sent. n. 42/1/06 del 19/05/2006).

Il Legislatore è intervenuto di recente nella materia, dapprima con il D.L. n. 223/06, eliminando la distinzione fra contribuente in contabilità ordinaria e contribuente in contabilità semplificata, ai fini dell'accertamento da studi di settore, **uniformando le regole del contraddittorio, precedente l'accertamento, reso obbligatorio anche per le imprese in contabilità semplificata.**

Da ultimo, con la **Finanziaria 2007** (art. 1, comma 23, della legge n. 296/2006), è stato modificato l'art. 10 comma 1, della legge n. 146/98, con la statuizione che **l'Agenzia delle Entrate può procedere ad accertamento, nei confronti del contribuente soggetto agli studi di settore, quando l'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati risulti inferiore all'ammontare dei ricavi o compensi determinabili sulla base degli studi stessi.**

Il Legislatore ha, quindi, consacrato in una norma quello che è stato sempre l'indirizzo dell'Agenzia delle Entrate, secondo cui **lo scostamento dai risultati degli studi si configura di per sé come grave incongruenza**, secondo quanto richiesto dall'art. 62

sexies, comma 3, del D.L. n. 33 1/93, necessaria a legittimare l'accertamento da studi.

Detta norma della finanziaria 2007, che in definitiva stabilisce come l'accertamento da studi possa essere fondato solo sui risultati di Gerico, a parte **i dubbi di legittimità costituzionale, non può essere considerata retroattiva, perché non è qualificata tale dal legislatore** e, comunque, perché tale configurazione contrasterebbe col fondamentale **principio dell'affidamento del contribuente**. Come tale, la norma in parola può essere applicata **solo per il futuro**.

Peraltro, se d'ora in poi l'accertamento basato sugli studi di settore è legittimo per il solo fatto che risulti uno scostamento fra i ricavi o compensi dichiarati dal contribuente ed i risultati di Gerico, applicato a quel contribuente, ciò dimostra che **per il passato gli studi da soli non erano sufficienti a legittimare l'accertamento**.

Per quanto sopra detto, venendo al caso che ci occupa, per un verso ad esso va applicata la norma così come interpretata all'epoca dalla giurisprudenza di legittimità e di merito, nel senso che **la sussistenza di una grave incongruenza, tra ricavi dichiarati dal contribuente e ricavi determinati dall'applicazione degli studi, non può desumersi semplicemente dai risultati di Gerico, ma necessita di ulteriori elementi concorrenti**.

Orbene, nell'ipotesi in oggetto, la grave incongruenza, di cui si è detto, non sussiste nel caso in esame, in quanto si deve prendere atto del fatto che il ricorrente ha espresso **plausibili ragioni giustificative del discostarsi dei dati dichiarati da quelli**

risultanti dall'applicazione degli studi, facendo riferimento alle difficoltà di mercato nelle quali si è venuto a trovare nell'esercizio della sua attività di elettrauto.

Per di più, l'Ufficio finanziario, nella motivazione dell'avviso di accertamento impugnato, fa riferimento al prospetto di dati contabili ed extra-contabili utilizzati per la determinazione dei maggiori ricavi presunti e all'esito dei calcoli effettuati con Gerico, **prospetto non allegato all'atto impositivo, per cui va ravvisata la violazione dell'art. 7 della legge n. 212/2000**, con conseguente illegittimità dell'atto impugnato anche sotto tale profilo, secondo l'indirizzo giurisprudenziale di questa C.T.P. (si veda la sentenza n. 283/15/06), dal quale questo Collegio non ritiene di doversi discostare.

In conclusione, il Collegio accoglie i ricorsi del contribuente, ritenendo chiaramente valide le motivazioni addotte al fine di giustificare il rilevato scostamento tra ricavi dichiarati ed accertati, in applicazione dei predetti studi.

*** **

Commissione Tributaria Provinciale di Lecce, sentenza n. 223/1/07 del 31 gennaio 2007, depositata il 27 giugno 2007

Con la sentenza in epigrafe, il Collegio adito ha ribadito **la necessità di considerare la situazione concreta in cui si trova il contribuente accertato**, al fine di evidenziare l'eventuale scostamento tra ricavi dichiarati e ricavi accertati, in applicazione degli studi di settore relativi all'attività esercitata dal

contribuente medesimo.

In particolare, nella fattispecie in oggetto, la contribuente esercitava attività di commercio al dettaglio di articoli di cartoleria e cancelleria, nonché l'attività secondaria di commercio di testi scolastici, schede telefoniche e fiori freschi.

Alla medesima contribuente era stato notificato avviso di accertamento, con il quale l'Amministrazione finanziaria aveva proceduto alla rettifica della dichiarazione, modello Unico 2002, sulla base dell'applicazione degli studi di settore, recuperando le maggiori imposte dovute.

Avverso tale atto, la contribuente medesima proponeva ricorso alla competente Commissione Tributaria, al fine di ottenere l'annullamento dello stesso, adducendo l'integrale illegittimità dell'accertamento, dacchè:

- **l'ufficio, nell'applicazione della metodologia in questione, non aveva tenuto conto che nel medesimo punto vendita, oltre all'attività principale, veniva esercitata l'attività secondaria predetta;**
- **i ricavi dichiarati rientravano nel c.d. intervallo di confidenza, ovvero tra il ricavi minimo ammissibile e quello massimo definito come puntuale di riferimento.**

Si costituiva in giudizio l'ufficio, eccependo la legittimità del proprio operato, e facendo presente che l'impugnato accertamento si fondava sulla corretta applicazione degli studi di settore all'attività svolta dalla ricorrente, e rilevando che la stessa era stata

regolarmente invitata al contraddittorio.

Dopo una attenta disamina delle motivazioni addotte da entrambe le parti in giudizio, la Commissione adita accoglieva il ricorso della contribuente, osservando quanto segue:

1. con l'introduzione degli studi di settore, il legislatore ha voluto **potenziare il metodo di accertamento analitico-presuntivo**, consentendo all'A.F. di procedere alla rettifica dei redditi d'impresa e di quelli derivanti dall'esercizio di arti o professioni, sulla base di **presunzioni semplici**. Il legislatore ha, però, concesso al contribuente di **addivenire ad un contraddittorio con l'ufficio accertatore**, al fine di conoscere e considerare le **specifiche caratteristiche dall'attività esercitata** adeguandola, ove possibile, alla particolare situazione dell'impresa o della professione esercitata; l'attività accertatrice dell'A.F. deve verificare il perché dello scostamento contabile rilevato in contraddittorio con il contribuente.
2. nel caso di specie, la contribuente aveva risposto all'invito dell'ufficio eccependo l'inapplicabilità degli studi, e, dal canto suo, l'ufficio aveva rigettato le eccezioni dalla stessa sollevate, rilevando che non era stato possibile desumersi il carattere separato delle diverse attività appartenenti al medesimo studio di settore. Osservava, tuttavia, il Collegio che l'Agenzia aveva disatteso l'invito formulato agli uffici periferici dall'Amministrazione centrale, secondo cui **le motivazioni addotte dal contribuente in sede di contraddittorio dovevano essere attentamente valutate dagli stessi, i quali dovevano anche motivare dettagliatamente il rigetto o accoglimento di tali**

argomentazioni;

3. in merito alla concreta applicabilità degli studi al caso di specie, il Collegio evidenziava che trattavasi, in buona sostanza, di un procedimento caratterizzato dal **principio dell'inversione dell'onere della prova, in quanto veniva attribuito al contribuente l'onere di fornire la prova dello scostamento e di dimostrare l'inaffidabilità del risultato ottenuto attraverso le presunzioni.**
4. adduceva, inoltre, il Collegio che compito del giudice adito era, pertanto, quello di **verificare, in primo luogo, la sussistenza delle condizioni per ricorrere all'applicazione degli studi di settore ed, inoltre, quello di verificare il grado di affidabilità delle presunzioni utilizzate;**
5. per quanto attiene la prima condizione, osservava il Giudice del merito che, **trattandosi di soggetto in contabilità semplificata**, era possibile effettuare l'accertamento sulla base degli studi di settore, considerato che i ricavi o compensi dichiarati dalla ricorrente erano al di sotto del valore derivante dall'applicazione dello studio di settore (ricavo o compenso puntuale), anche se per un solo periodo d'imposta;
6. la verifica successiva doveva essere quella di accertare se lo studio di settore individuato dall'A.F. fosse **perfettamente aderente** alla realtà del soggetto accertato;
7. con espresso riferimento alla fattispecie sottoposta al vaglio

del Giudice del merito, il collegio osservava che la categoria omogenea, in cui rientrava l'attività esercitata dalla ricorrente, era, pertanto, quella delle "cartolerie specializzate in articoli di lusso e da regalo".

8. orbene, dalle risultanze processuali, era emerso che la ricorrente non aveva dipendenti e, comunque, l'ufficio non aveva evidenziato, come era suo onere, quegli elementi specifici dell'attività della ricorrente medesima che potessero farla inquadrare, senza dubbio, nello studio di settore individuato;
9. riteneva, pertanto, il collegio che se, da un lato, la prova dello scostamento rispetto ai risultati del predetto studio spettasse al ricorrente, dall'altro, la prova che lo stesso studio e, nell'ambito di questo, il relativo cluster, rispecchiassero effettivamente la realtà aziendale del contribuente, **era onere dell'ufficio finanziario, che non poteva ritenersi assolutamente esonerato dall'onere di fornire la prova della pretesa tributaria.**
10. adduceva, inoltre, il Giudice adito che i ricavi dichiarati rientravano nel c.d. **intervallo di confidenza**, ovvero tra il ricavi minimo ammissibile e quello massimo definito come puntuale di riferimento e, quindi, potevano ritenersi congrui.

Alla luce delle suesposte considerazioni, il Collegio accoglieva il ricorso e, per l'effetto, annullava l'avviso impugnato di accertamento impugnato.

Commissione Tributaria Provinciale di Taranto, sentenza n. 169/1/07 del 18 aprile 2007, depositata il 18 maggio 2007.

Con la sentenza in epigrafe, il Collegio giudicante confermava l'orientamento costante della giurisprudenza, in merito all'applicazione degli studi di settore e alla concreta considerazione di fattori che giustificano lo scostamento rilevato in sede di accertamento.

In particolare, nel caso in oggetto, il Collegio osservava:

1. che, in base alla legislazione vigente *ratione temporis*, era necessario che lo scostamento tra ricavi accertati e quelli dichiarati non doveva essere inferiore al 25-30%. Nel caso di specie, il Giudice adito rilevava che detto scostamento era inferiore alle predette percentuali e deduceva che non ricorrevano, pertanto, "quelle gravi incongruenze" che giustificerebbero il ricorso all'accertamento presuntivo.
2. che era necessario inoltre, tenere in debita considerazione le circostanze di fatto che permettevano di giustificare detto scostamento, dacchè - rilevava il Giudice - l'attività svolta dal ricorrente era caratterizzata da una forte stagionalità, caratteristica che influenzava sensibilmente l'andamento dei ricavi.

Alla luce di quanto innanzi, il Collegio accoglieva il ricorso del contribuente e, per l'effetto, annullava l'avviso impugnato di accertamento impugnato.

Alla luce dei pronunciamenti innanzi esaminati, è evidente come la giurisprudenza più recente ponga delle forti condizioni alla validità degli accertamenti da studi di settore, legandola fortemente ad un fattivo impegno dell'A.F. di adeguamento alla realtà del singolo contribuente accertato, in attuazione del previo contraddittorio tra le parti e di una imposizione equilibrata, mirante al pieno soddisfacimento degli interessi in gioco.

Avv. Maria LEO

Luglio 2007

