

**Dichiarazioni.** Dopo la stretta sugli strumenti di verifica i contribuenti fanno i conti con le disposizioni sui controlli

# Gli «studi» sul filo della prova

## Conflitto aperto sull'accertamento in base al semplice scostamento

**Dario Deotto**

■ Negli accertamenti da studi il Fisco deve provare l'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi dichiarati e quelli risultanti da Gerico, anche dopo l'emanazione dei nuovi indicatori di normalità economica (si veda Il Sole-24 ore di ieri). Per la difesa dagli studi di settore i contribuenti devono per prima cosa verificare se gli studi rappresentano una presunzione da sola sufficiente a legittimare l'accertamento del Fisco.

### Il valore di prova

Il primo problema da affrontare è quello di stabilire se gli studi di settore rappresentino una presunzione semplice o legale. Questo perché, se Gerico rappresentasse una presunzione legale, il contribuente avrebbe solo la possibilità di fornire la prova contraria alla presunzione fissata dal legislatore. Se, invece, si trattasse di presunzione semplice necessiterebbero anche i caratteri di gravità, precisione e concordanza richiesti dall'articolo 2729 del Codice civile. Va però detto che, in base alla giurisprudenza di legittimità, anche un solo elemento presuntivo, purché particolarmente grave, può determinare da solo la gravità e la precisione richiesta per qualificare le presunzioni semplici. Occorre osservare che la norma di riferimento per gli studi di settore, cioè l'articolo 62-sexies del Dl 331/1993, dispone che gli accertamenti dell'articolo 39, comma 1, lettera d) del Dpr 600/1973 «possono essere fondati anche sull'esistenza di gravi incon-

gruenze tra i ricavi ... dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, ovvero dagli studi di settore». Vengono richiamati gli accertamenti in base all'articolo 39, comma 1, lettera d) che prevede la possibilità di accertamento sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti. Inoltre, la norma richiede la presenza di gravi incongruenze tra i ricavi dichiarati e quelli derivanti dagli studi.

### La linea dell'Agenzia

Sull'inquadramento della presunzione, anche l'Amministrazione finanziaria (circolare n. 11/E/2007) afferma che Gerico riveste valenza di presunzione semplice. Solo che, per l'Agenzia, gli studi rappresenterebbero quell'elemento presuntivo particolarmente grave da giustificare da solo l'accertamento. L'Agenzia (circolare n. 58/E/2002) ha specificato inoltre che le gravi incongruenze richieste dalla norma si troverebbero nella diversa applicazione di Gerico a seconda dei regimi contabili del contribuente e nelle cause di esclusione degli studi. L'applicazione di Gerico graduata a seconda dei diversi regimi contabili è, però, venuta meno.

### La giurisprudenza

Gli ultimi pronunciamenti delle commissioni tributarie (Ctr della Puglia del 19 maggio 2006 e Ctr del Piemonte del 19 luglio) hanno sostenuto che Gerico da solo non

basta a legittimare l'accertamento. Questo perché la norma richiede anche le gravi incongruenze tra ricavi dichiarati e quelli desumibili da Gerico. Le decisioni hanno messo in apprensione l'amministrazione, tant'è che la Finanziaria 2007 ha previsto, con una modifica all'articolo 10 della legge 146/98, che l'accertamento in base all'articolo 62-sexies del Dl 331/93 può essere effettuato per il semplice fatto che il contribuente dichiara ricavi inferiori a quelli di Gerico. Di fronte a questa norma, le prime commissioni tributarie (si veda quella di Bari, riportata sul Sole-24 Ore del 2 febbraio) hanno rilevato che se solo ora si dispone che gli accertamenti possono essere effettuati se il contribuente risulta non congruo vuol dire che per il passato (almeno fino a Unico 2006) il Fisco deve provare anche le gravi incongruenze. Da qui la "retromarcia" dell'Agenzia che, nella circolare n. 11/2007, ha affermato che sulla valenza probatoria nulla è cambiato.

Occorre osservare che se, come dice l'Agenzia, nulla è cambiato (il che però non è vero), anche per il futuro il Fisco dovrà provare la presenza di gravi incongruenze. Peccato che i nuovi indicatori introdotti dalla Finanziaria 2007 siano stati trasformati in uno strumento per "fare cassa": avrebbero potuto rappresentare, invece, le gravi incongruenze che legittimano l'accertamento.

### Verso «Unico»

➔ Appuntamento quotidiano con le novità in vista delle scadenze delle dichiarazioni

### Il bivio

#### La presunzione

■ Il nodo giuridico è quello di stabilire se gli studi di settore rappresentano una presunzione semplice o legale. Se Gerico rappresentasse una presunzione legale, il contribuente avrebbe solo la possibilità di fornire la prova contraria. Se si trattasse di una presunzione semplice il Fisco dovrebbe provare anche i caratteri di gravità, precisione e concordanza

#### L'agenzia delle Entrate

■ Per l'agenzia delle Entrate

Gerico ha valenza di presunzione semplice. Però gli studi rappresentano un elemento presuntivo particolarmente grave e giustificano da soli l'accertamento

#### La giurisprudenza

■ Le commissioni tributarie sostengono che Gerico da solo non basta a legittimare l'accertamento. Il Fisco deve provare anche l'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi dichiarati e quelli desumibili dal software

#### La Finanziaria 2007

■ La Finanziaria 2007 ha previsto che l'accertamento può essere effettuato per il semplice fatto che il contribuente dichiara ricavi inferiori a quelli di Gerico.

#### Le reazioni

■ Di fronte a questa norma, le prime commissioni tributarie hanno sostenuto che per il passato il Fisco deve provare anche le gravi incongruenze. L'Agenzia ha però affermato che sulla valenza probatoria nulla è cambiato

### AGRICOLTURA

## Possibile una proroga per le rendite aggiornate

■ Il ministro delle Politiche agricole, Paolo De Castro, ha espresso il suo apprezzamento sul «lavoro svolto dall'agenzia del Territorio e dall'Agea per avere ricercato soluzioni che consentissero di eliminare gli inconvenienti segnalati dalle associazioni agricole in materia di variazioni culturali».

L'intervento del Territorio e di Agea si è reso necessario per correggere gli errori emersi nel corso dell'aggiornamento delle rendite agricole (con effetti fiscali dal 1° gennaio 2006) effettuato in base all'articolo 2, comma 34, del decreto legge 262/06 convertito dalla legge 286/06. Errori che hanno interessato, in partico-

lare, la classificazione delle coltivazioni di mais e di pomodoro.

Ieri, intanto, il presidente della commissione Finanze del Senato Giorgio Benvenuto e il senatore Luca Marcora (Ulivo) hanno chiesto la decorrenza dal 1° gennaio 2008 o in subordine una proroga, delle scadenze di versamento fissate per la rendite dei terreni agricoli, dato che «le variazioni catastali derivanti dal processo di aggiornamento sono relative a circa 850 mila pratiche».

Martedì, 15 maggio, il viceministro dell'Economia Vincenzo Visco sarà ascoltato anche su questo tema dalla commissione Finanze di Palazzo Madama.