

**Ricorso – tipo di un contribuente
contro accertamento da studi di settore**

**Alla Commissione tributaria
Provinciale di _____**

Ricorrente: _____, nata a _____
il _____ e residente in Via _____
codice fiscale _____.

Difensore: _____ nato a _____
il _____ e residente in Via _____
codice fiscale _____.

**Ricorso e istanza di trattazione in pubblica udienza
con richiesta di sospensione degli effetti esecutivi dell'atto**

Controparte:

- Ufficio tributario: ufficio delle entrate di _____.

Oggetto del ricorso:

- avviso di accertamento, protocollo _____, del _____
notificato il giorno _____ 2009;
- materia imposte sui redditi, Irpef, addizionale regionale, Irap, Iva e
contributi Inps, anno _____, con richiesta di maggiori somme relative a:
Irpef per _____ euro, addizionale regionale all'Irpef
per _____ euro, Irap per _____ euro, Iva per _____
euro, contributi previdenziali Inps per _____ euro, sanzioni
"Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____" Pag. n. 2
irrogate per _____ euro, complessivamente _____
euro, oltre interessi maturati e maturandi;
- richiesta di annullamento dell'atto dell'ufficio per illegittimità e
infondatezza;
- richiesta di sospensione degli effetti esecutivi dell'atto impugnato;
- richiesta di trattazione del ricorso in pubblica udienza, a norma
dell'articolo 33, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n.
546.

Il sottoscritto _____, difensore del ricorrente

_____.

===== PREMESSO CHE =====

nei confronti del ricorrente _____, l'ufficio locale
delle Entrate di _____, ha notificato l'avviso di
accertamento in oggetto per presunte omissioni di ricavi e di reddito in
relazione all'attività di _____;

la presunta omissione dei ricavi e del reddito deriva dall'accertamento
operato mediante l'applicazione dello strumento induttivo degli studi
di settore, di cui all'articolo 62-sexies, del decreto legge 30 agosto
1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427.

===== CONSIDERATO CHE =====

l'accertamento fa seguito a un invito al contraddittorio, protocollo
S00365/2009, versione 01, notificato il _____ 2009;
con l'invito al contraddittorio, l'ufficio invitava il ricorrente a
instaurare il contraddittorio ed eventualmente definire l'anno ____
sulla base degli studi di settore;

il ricorrente, avendo dichiarato i ricavi effettivamente conseguiti e il reddito effettivamente realizzato, pur avendo presentato una memoria difensiva, non è riuscito ad ottenere l'archiviazione dell'invito al contraddittorio;

l'ufficio locale delle Entrate di _____ ha emesso l'atto di accertamento in oggetto sulla base degli studi di settore, affermando che il ricorrente "non è riuscito a giustificare lo scostamento nel cluster dello studio di settore, né è stato possibile giungere ad una "Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____" Pag. n. 3 definizione in adesione" (così l'ufficio scrive nelle "motivazioni", a pagina ____ dell'atto di accertamento);

per il ricorrente, non avendo evaso nulla, è inaccettabile che lo stesso potesse definire, magari con un congruo abbattimento, i maggiori ricavi "inventati" dallo studio di settore; non è infatti pensabile che il contribuente possa definire un avviso di accertamento per dichiarare ricavi e redditi inesistenti; il contribuente che fa il proprio dovere e che dichiara il giusto non può essere disturbato in modo ingiustificato sulla base di un maggiore ricavo inventato dallo studio di settore; pretendere che, dopo avere dichiarato i giusti ricavi e redditi, il contribuente debba pagare qualcosa in più, non dovuta, sarebbe come chiedere di pagare una tangente fiscale, magari per stare tranquillo;

l'invito non è stato definito mediante l'accertamento con adesione, l'ufficio locale delle Entrate di _____ ha notificato l'avviso di accertamento in oggetto.

RICORRE

contro l'avviso di accertamento e

===== CHIEDE =====

che sia annullato per illegittimità e infondatezza, nonché per violazione di alcuni principi fondamentali della Costituzione della Repubblica italiana.

MOTIVI

L'atto è illegittimo e infondato:

- per difetto di motivazione;
- in quanto l'accertamento emesso dall'ufficio di _____ è fondato esclusivamente sull'applicazione degli studi di settore, strumento induttivo più volte riconosciuto illegittimo dai giudici tributari, ma che gli uffici dell'agenzia delle Entrate applicano in modo disinvolto;
- l'accertamento con gli studi di settore contiene una motivazione soltanto apparente; non contiene infatti alcuna prova che sia stata evasa materia imponibile;
- è ormai costante l'annullamento degli accertamenti parametrici o da studi di settore da parte dei giudici tributari che ritengono inadeguati i due strumenti induttivi perché non giustificano in alcun modo le maggiori entrate accertate; al riguardo, si indicano alcune sentenze "Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____" Pag. n. 4 delle Commissioni tributarie provinciali che hanno bocciato gli accertamenti da parametri o da studi di settore: Salerno, n. 32 del 22 febbraio 2001; Torino, n. 46/19/01 del 24 aprile 2001, n. 32/02/01 del 30 aprile 2001 e n. 26/12/01 del 18 maggio 2001; Verbania, n. 10 del 7 marzo 2001 e n. 82 del 24/25 ottobre 2001; Siracusa, terza sezione, n. 250 del 7 novembre 2003, registro generale 462/02;
- i ricavi dichiarati nell'anno _____ sono quelli effettivamente conseguiti, perché non è stato evaso nulla;
- gli studi di settore sono inapplicabili in quanto non tengono conto in

alcun modo della localizzazione dell'attività; è infatti illogico che per la stessa attività esercitata a Milano o Roma, con gli stessi elementi di base, i compensi presunti dagli studi di settore risultino pressoché uguali a quelli stimati per l'esercente di _____.

Attenzione!!!!

I periodi che seguono devono essere inseriti se i ricavi dichiarati sono superiori al minimo ammissibile....

Diversamente, si deve riprendere dal periodo dal titolo:

Per la Suprema Corte di Cassazione è illegittimo

l'accertamento basato solo sugli studi di settore

I ricavi dichiarati superiori al "minimo" ammissibile

Il sottoscritto chiede un pò di attenzione per sottolineare che i ricavi dichiarati dal ricorrente sono di importo ampiamente superiore al ricavo "minimo" ammissibile presunto dagli studi di settore.

Per chiarezza, si precisa che il ricavo "minimo" presunto dagli studi di settore era di _____, mentre i ricavi dichiarati sono stati di _____,

cioè di quasi _____ superiori al ricavo minimo ammissibile. Per di più, va detto che il ricavo dichiarato rispettava i cosiddetti "livelli di coerenza", tenuto conto che il ricavo era "coerente" in riferimento alla "produttività per addetto", al "ricarico" e alla "rotazione magazzino". Nonostante il ricavo dichiarato, di importo largamente superiore al "minimo" ammissibile, e la coerenza dello stesso "Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____" Pag. n. 5 ricavo dichiarato con i tre indici di coerenza, il ricavo "puntuale" presunto dagli studi di settore, che ha dato origine all'accertamento in oggetto, era di _____, cioè di _____

(_____meno_____) superiore al ricavo dichiarato.

Per il Fisco è possibile eseguire l'adeguamento al "minimo ammissibile", ma il ricorrente ha dichiarato entrate superiori

Va infine sottolineato che per il Fisco l'adeguamento agli studi di settore

può essere fatto al "minimo ammissibile". Per quanto riguarda

l'adeguamento, se va fatto al "ricavo puntuale di riferimento", o al

"ricavo minimo ammissibile", occorre considerare anche le indicazioni

contenute nella circolare 110/E del 21 maggio 1999. Nella predetta

circolare, al paragrafo 6.4 "regolamento recante disposizioni concernenti i

tempi e le modalità di applicazione degli studi di settore", l'agenzia delle

Entrate avverte che il contribuente incongruo, che intende adeguare i

ricavi dichiarati a quelli dello studio di settore, deve tenere conto <<del

valore che nell'applicazione GE.RI.CO. viene indicato quale ricavo di

riferimento puntuale. I contribuenti, se ritengono che vi sia motivo,

possono collocarsi, anche in caso di adeguamento, all'interno

dell'intervallo di confidenza>>. Come si vede, la circolare afferma che il

contribuente che adegua i ricavi dichiarati a quelli "studiati":

- deve tenere conto del ricavo di riferimento puntuale;

- può, "se ritiene che vi sia motivo", collocarsi all'interno

dell'intervallo di confidenza, dichiarando cioè i ricavi minimi

ammissibili.

Successivamente, l'agenzia delle Entrate, in risposta a uno specifico

quesito formulato dal Sole 24-Ore, ha affermato che <<in caso di

adeguamento all'interno dell'intervallo tra ricavo puntuale e ricavo

minimo ammissibile, fermo restando che si tratta, comunque, di un ricavo

"possibile">> l'amministrazione finanziaria <<potrà verificare e quindi

chiedere al contribuente di giustificare per quali motivi abbia ritenuto di

adeguarsi a un livello di ricavi inferiore a quello di riferimento

puntuale>> (Il Sole 24 Ore del 3 giugno 1999). Insomma, tenuto conto

che la stessa agenzia delle Entrate afferma che il ricavo minimo

ammissibile è un ricavo possibile, si può affermare che il contribuente “Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____” Pag. n. 6 con ricavi incongrui, che adegua i suoi ricavi al minimo ammissibile, difficilmente sarà disturbato dall'amministrazione finanziaria. In questo caso, naturalmente, nessun adeguamento deve fare il contribuente che, per effetto dell'intervallo di confidenza, ha ricavi dichiarati superiori al “ricavo minimo ammissibile”, ma inferiori al “ricavo puntuale di riferimento”. E' proprio questo il caso del ricorrente che ha dichiarato ricavi per _____, cioè di quasi _____ superiori al ricavo “minimo ammissibile” di _____ presunto dagli studi di settore.

Contribuenti in linea se all'interno dell'intervallo di confidenza
Il fatto che i contribuenti si devono considerare in “linea” con gli studi se dichiarano entrate all'interno dell'intervallo di confidenza, è una conferma dell'illuminato parere di Silvio Moroni, che in un articolo pubblicato sul Sole 24-Ore del 26 ottobre 1998, circa dieci anni fa, aveva indicato il corretto comportamento dei contribuenti per essere in linea con i ricavi presunti dallo studio di settore. In questo articolo, gli esperti del Sole 24-Ore Silvio Moroni e Tonino Morina affermarono che “in caso di ricavi dichiarati inferiori a quelli presunti dallo studio di settore, il contribuente che intende adeguarsi può scegliere il minore tra ricavo puntuale e ricavo minimo. Ciò per la ragione che, prima di accertare i contribuenti che si sono adeguati allo studio di settore, l'amministrazione finanziaria dovrebbe controllare i contribuenti che, avendo dichiarato ricavi o compensi inferiori a quelli dello studio di settore, non hanno effettuato alcun adeguamento”. E' questo quello che ha confermato l'agenzia delle Entrate, nel paragrafo 4 “Il posizionamento dei contribuenti soggetti agli studi settore che si collocano all'interno dell'intervallo di confidenza”, della predetta circolare 5/E. In questo paragrafo, si legge che in più occasioni è stato posto il problema di come occorra considerare la posizione del contribuente “non congruo”, che dichiara ricavi o compensi compresi all'interno del cosiddetto “intervallo di confidenza” segnalato dal software GERICO (gestione dei ricavi e compensi). Al riguardo, le Entrate avvertono che, come specificato nella circolare n. 110/E del 21 maggio 1999, l'intervallo di confidenza viene “ottenuto come media degli intervalli di confidenza al livello del 99,99% per ogni gruppo omogeneo ponderata con le relative probabilità di appartenenza”. Di conseguenza, come indicato sia nella richiamata circolare n. 110/E, sia nella circolare n. 148/E del 5 luglio 1999, l'adeguamento del ricavo all'interno dell'intervallo di confidenza, è comunque da considerare un ricavo o compenso “possibile”, ferma restando la facoltà dell'Ufficio di chiedere al contribuente di giustificare per quali motivi ha ritenuto di adeguarsi ad un livello di ricavi o compenso inferiore a quello di riferimento puntuale. Perciò, conclude l'agenzia delle Entrate, i contribuenti che si collocano naturalmente all'interno dell'intervallo di confidenza, devono, tenuto conto delle predette probabilità, considerarsi generalmente in linea con le risultanze degli studi di settore, in quanto si ritiene che i valori rientranti all'interno del predetto “intervallo” hanno un'elevata probabilità statistica di costituire il ricavo/compenso fondatamente attribuibile a un soggetto esercente un'attività avente le caratteristiche previste dallo studio di settore. Vale la pena di ripetere che, nel caso del ricorrente, i ricavi dichiarati di _____ euro, sono di importo superiore al ricavo “minimo ammissibile” di _____ euro, presunto dallo studio di settore.

Per la Suprema Corte di Cassazione è illegittimo l'accertamento basato solo sugli studi di settore

In ogni caso, va detto che l'accertamento basato solo sugli studi di settore è illegittimo. E' questa, in sintesi, la "massima" ricavabile dalla sentenza n. 17229 del 28 luglio 2006 emessa dalla Suprema Corte di Cassazione.

Per completezza si riporta la "massima" redatta dal servizio di documentazione economica e tributaria dell'agenzia delle Entrate: "Gli studi di settore previsti dall'articolo 62 bis del decreto legge 30 agosto 1933, n. 321, convertito in legge 29 settembre 1993, n. 427, data la natura di atti amministrativi generali di organizzazione, non possono essere considerati sufficienti perché l'ufficio operi l'accertamento di un rapporto giuridico tributario di specie ultima, senza che l'attività istruttoria amministrativa sia completata nel rispetto del principio generale del giusto procedimento, cioè consentendo al contribuente, ai sensi dell'articolo 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, di intervenire già in sede procedimentale amministrativa, prima di essere costretto ad adire il giudice tributario, al fine di vincere la mera "Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____" Pag. n. 8 "praesumptio hominis" costituita dagli studi di settore". Nella sentenza 17229 del 28 luglio 2006, la Suprema Corte di Cassazione, fa riferimento al fatto che gli studi non risultano di per se sufficienti all'effettuazione dell'accertamento tributario. In sostanza, si conferma l'indirizzo che risulta dominante nell'ultima giurisprudenza di cui si ha notizia fino a novembre 2007. Ad esempio, la Commissione tributaria regionale del Piemonte (sentenza 27/26/06, depositata il 19 luglio 2006), ha affermato l'illegittimità dell'accertamento basato solo sugli studi di settore. Così come, ancora prima, per la Commissione tributaria provinciale di Macerata (sezione III, n. 36 del 17 maggio 2005), "il ricorso alla presunzione che nasce dallo studio di settore deve sempre concorrere con la dimostrazione dell'esistenza di gravi incongruenze tra quanto dichiarato e quanto si desume dalla specifica attività". Come per la commissione tributaria provinciale di Milano (sezione VIII del 13 aprile 2005) occorre che nell'avviso di accertamento "oltre ai ricavi determinabili sulla base degli studi di settore ... venga affermata e motivata l'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi dichiarati e quelli determinabili con gli studi di settore". Oppure della Commissione tributaria provinciale di Lucca (sentenza n. 132/6/05), secondo la quale "corre l'obbligo per l'ufficio impositore di motivare la plausibilità e la correttezza del risultato dello studio, con l'esclusione, pertanto, della semplice e mera applicazione matematica". Questi riferimenti, compreso quello (importantissimo) della sentenza n. 2891/2002 della Corte di Cassazione, confermano che i risultati di Gerico (gestione dei ricavi e compensi), cioè dello strumento informatico che determina i ricavi e i compensi stimati dagli studi di settore, non sono da soli sufficienti a legittimare l'accertamento. Proprio come previsto dalla norma di riferimento, cioè l'articolo 62-sexies del DL 331/93.

Fisco sempre bocciato sugli studi di settore

Come insegna la Suprema Corte di Cassazione, gli studi di settore da soli non giustificano la rettifica dei ricavi. I ricavi o compensi che risultano dal programma informatico Gerico, gestione dei ricavi o compensi, utilizzato dall'amministrazione finanziaria, costituiscono una presunzione semplice che, per assumere un elemento di prova di effettivi maggiori ricavi e reddito, deve essere supportata da ulteriori elementi da parte del "Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____" Pag. n. 9 Fisco. Sono ormai costanti le sentenze favorevoli ai contribuenti, che, sulla base degli insegnamenti della Suprema Corte di Cassazione,

bocciano gli accertamenti del Fisco basati solo sui risultati degli studi di settore. Una recente bocciatura del Fisco in materia di studi di settore arriva dalla sezione n. 46 della Commissione tributaria provinciale di Milano, con la sentenza n. 114, registro generale n. 5101/08, pronunciata il 6 febbraio 2009 e depositata in segreteria il 30 marzo 2009. I giudici tributari hanno accolto il ricorso del contribuente e, quindi, bocciato l'operato del Fisco che applica i risultati di Gerico per accertare maggiori ricavi e reddito. Ecco i fatti. L'ufficio locale delle Entrate di Desio 1 aveva invitato un contribuente a definire l'accertamento operato in base agli studi di settore, mediante il programma Gerico. A seguito del contraddittorio, il contribuente aveva precisato che la ridotta attività era da imputare alle numerose assenze che si erano rese necessarie per prestare assistenza alla madre, nonché alla impossibilità di adeguare i prezzi agli aumenti dei costi, causa la elevata concorrenza del settore. A dimostrazione dei prezzi praticati, probabilmente diversi da quelli presunti dallo studio di settore, il contribuente aveva anche prodotto la copia di tutte le fatture di vendita, dichiarando altresì di essere indisponibile a una definizione transattiva mediante l'accertamento con adesione. Per il contribuente, non avendo evaso nulla, è inaccettabile che lo stesso potesse definire, magari con un congruo abbattimento, i maggiori ricavi "inventati" dallo studio di settore; non è infatti pensabile che il contribuente possa definire un avviso di accertamento per dichiarare ricavi e redditi inesistenti. Il contribuente che fa il proprio dovere e che dichiara il giusto non può essere disturbato in modo ingiustificato sulla base di un maggiore ricavo inventato dallo studio di settore. Il Fisco non può pretendere che, dopo avere dichiarato i giusti ricavi e redditi, il contribuente debba pagare qualcosa in più, non dovuta, magari per stare tranquillo. L'ufficio locale delle Entrate, sosteneva, invece, la rettifica dei ricavi e del maggior reddito, emettendo l'accertamento in base ai risultati dello studio di settore. Come si è detto, il ricorso del contribuente è stato accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Milano. Per i giudici tributari, la determinazione dei maggiori ricavi e del conseguente maggior reddito con il programma informatico Gerico costituisce una presunzione semplice la quale, per "Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____" Pag. n. 10 potere assumere elemento di prova di effettivo maggior reddito deve essere supportata da maggiori elementi da parte dell'amministrazione finanziaria. E' noto, infatti, che la stessa agenzia delle Entrate, con riferimento all'applicazione degli studi di settore, atteso che gli stessi sono elaborati su medie settoriali, che come tali non possono assurgere a elementi di prova inopponibili nei confronti dei singoli contribuenti, ha raccomandato ai competenti uffici che l'applicazione dello studio di settore deve essere effettuata con prudenza. E ciò, aggiungono i giudici tributari milanesi, nel rispetto del principio costituzionale secondo cui ciascun cittadino deve contribuire in rapporto alla effettiva capacità contributiva. Per i giudici tributari milanesi, gli studi di settore costituiscono solo un supporto all'amministrazione finanziaria, quale elemento indiziario la cui applicazione, affatto sic et simpliciter, deve essere integrata da ulteriori elementi di approfondimento volti a verificare la effettiva sussistenza di elementi di reddito, così da ridurre e contenere ogni intento di evasione e non, invece, come strumento di determinazione acritica di maggiori ricavi e, quindi, di conseguente maggior reddito. Insomma, concludono i giudici tributari milanesi, gli studi di settore da solo non bastano per rettificare i ricavi o i compensi dei contribuenti e, pertanto, il ricorso del contribuente deve essere accolto. Al riguardo, si veda la nota "Studi di settore, indiziari per la rettifica dei ricavi",

pubblicata sul Sole 24-Ore del 12 aprile 2009.

Accertamento da annullare per violazione dei principi fondamentali della Costituzione

L'accertamento basato sulla sola applicazione degli studi di settore deve essere annullato anche perché trasgredisce ad alcuni principi fondamentali della Costituzione della Repubblica italiana. In particolare, l'accertamento viola gli articoli 35 e 53 della Costituzione. L'accertamento è infatti in contrasto con l'articolo 35 della Costituzione, il quale dispone che <<La Repubblica tutela il lavoro in tutte le sue forme ed applicazioni>>; l'accertamento è anche in contrasto con il dettato costituzionale di cui all'articolo 53, in base al quale <<tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva>>.

La reale capacità contributiva

“Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____” Pag. n. 11

non può essere affidata agli studi di settore

Nel caso dell'accertamento da studi di settore è evidente la violazione degli articoli 35 e 53 della Costituzione in quanto l'accertamento non tutela il lavoro del contribuente e inventa una “capacità contributiva” presunta, quando, invece, per principio costituzionale la “capacità contributiva” deve essere effettiva e non certo solo presunta.

Al riguardo, la Cassazione, con la sentenza 19163/2003, ha puntualizzato con forza come, dato che la flessibilità degli strumenti presuntivi trova origine e fondamento nell'articolo 53 della Costituzione, non è ammissibile «che il reddito venga determinato in maniera automatica, a prescindere da quella che è la reale capacità contributiva del soggetto sottoposto a verifica. Ogni sforzo, quindi, va compiuto per individuare la reale capacità contributiva del soggetto, pur tenendo presente l'importantissimo ausilio che può derivare dagli strumenti presuntivi, che non possono però avere effetti automatici».

L'accertamento da studi di settore deve essere perciò annullato anche per rispettare altri principi costituzionali, quali, ad esempio, quello dettato dall'articolo 3 della Costituzione che <<è compito della Repubblica rimuovere gli ostacoli di ordine economico>> nonché quello dell'articolo 41 che <<l'iniziativa economica privata è libera>>.

IL FISCO NON PUO' INVENTARE REDDITO INESISTENTE

L'accertamento operato con la semplice applicazione degli studi di settore è altresì illegittimo in quanto:

è assolutamente illogico basare un accertamento su calcoli statistici e presunti, applicati in modo generalizzato agli esercenti le cosiddette libere attività, senza cioè considerare in concreto le modalità di svolgimento dell'attività; qualsiasi tipo di accertamento, soprattutto se di tipo induttivo come gli studi di settore, deve essere adeguato alla particolare situazione dell'impresa o della professione e non può assolutamente prescindere dal considerare le peculiarità dell'attività in concreto svolta;

“Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____” Pag. n. 12

in questo senso, si veda la sentenza 37 del 24 aprile 2001, emessa dai giudici della commissione tributaria provinciale di Salerno, che hanno bocciato un accertamento parametrico perché l'ufficio avrebbe dovuto considerare la particolare situazione del contribuente e non può assolutamente prescindere dal considerare le peculiarità dell'attività in concreto svolta;

gli studi di settore o i parametri non possono in alcun modo inventare materia imponibile inesistente;

non è in ogni caso legittimo applicare a una platea di milioni di

contribuenti, con milioni di casi diversi, un algoritmo errato per definizione in sede applicativa, e che in nessun caso, nemmeno statistico, può essere considerato attendibile; l'accertamento non può essere fondato esclusivamente sul calcolo matematico dei parametri, ma deve procedere a una corretta individuazione della realtà reddituale del contribuente idonea a confermare, nel caso concreto e non in astratto, il risultato delle presunzioni (in questo senso, commissione tributaria provinciale di Verbania, sezione prima, sentenza n. 10 del 7 marzo 2001);

non si può superare il diritto del cittadino, costituzionalmente protetto, a pagare il giusto tributo fiscale, costringendolo invece a pagarne uno diverso, maggiore o minore.

In ogni caso, per quanto riguarda gli accertamenti emessi dagli uffici dell'agenzia delle Entrate, nessuno strumento induttivo, parametri, redditometro o studi di settore, può obbligare il contribuente a dichiarare più di quanto effettivamente incassa. Il contribuente può sempre difendersi dalle presunzioni del Fisco, fornendo la prova contraria, motivando e documentando idoneamente le ragioni in base alle quali la dichiarazione di ricavi o compensi di ammontare inferiore a quello presunto in base agli studi di settore può ritenersi giustificata, in relazione alle concrete modalità di svolgimento dell'attività. La concreta incidenza dei fatti e delle circostanze rappresentate dai contribuenti sulla capacità produttiva di ricavi o compensi dovrà formare oggetto di attenta valutazione da parte dell'ufficio, il quale dovrà farne esplicita menzione nell'atto di definizione ovvero nella motivazione dell'avviso di accertamento eventualmente notificato. Per il procedimento di controllo, è rilevante la fase di contraddittorio con il contribuente, che consente agli uffici di conoscere e considerare le specifiche caratteristiche dell'attività esercitata e di adeguare il risultato dell'applicazione dei parametri alla particolare situazione dell'impresa o della professione esercitata. Gli uffici devono perciò valutare con molta attenzione i fatti e le circostanze rappresentati dal contribuente, al fine di pervenire alla definizione dell'accertamento in sede amministrativa. Insomma, uffici e contribuenti devono fare di tutto per evitare la lite e trovare l'intesa per chiudere l'accertamento con il concordato. La preventiva intesa non ha prezzo anche in relazione al contenzioso in vigore dall'aprile del 1996. La regola "chi sbaglia paga", che consiste nell'addebito delle spese del giudizio al soccombente, dovrebbe eliminare le invenzioni del fisco e le conseguenti liti. Soltanto con la preventiva intesa che, in sostanza, significa "buon senso", si possono evitare liti inutili e dispendiose per il fisco e per i contribuenti.

Il mancato rispetto dei diritti del contribuente

Si deve anche tenere presente che l'accertamento dell'ufficio locale delle Entrate di _____ non è conforme con il combinato disposto di cui agli articoli 3, 53 e 97 della Carta Costituzionale. Al riguardo, si deve sottolineare il fatto che anche l'articolo 1 della legge sui diritti del contribuente, legge 212 del 27 luglio 2000, pubblicata sulla Gazzetta ufficiale 177 del 31 luglio 2000, richiama espressamente, tra i <<Principi generali>>, che le norme della legge sui diritti del contribuente, in attuazione degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione, costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario e possono essere derogate o modificate solo espressamente e mai da leggi speciali. Gli articoli richiamati fanno parte dei "principi fondamentali" della "costituzione della Repubblica italiana". Essi stabiliscono:

articolo 3; tutti i cittadini hanno pari dignità sociale e sono eguali

davanti alla legge, senza distinzione di sesso, di razza, di lingua, di religione, di opinioni politiche, di condizioni personali e sociali;
articolo 23; nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge;

articolo 53; tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva;

“Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____” Pag. n. 14

articolo 97; i pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il buon andamento e l'imparzialità dell'amministrazione.

NOTA BENE:

Vale la pena di ripetere che:

- l'accertamento operato solo sulla base degli studi di settore è illegittimo;
- la pretesa erariale è infondata in quanto non esiste alcuna materia imponibile;
- l'accertamento operato dall'ufficio locale di _____ è perciò un atto da annullare nel più breve tempo possibile per evitare ulteriori costi all'erario.

I richiami del direttore delle Entrate, Attilio Befera

Si deve infine segnalare che l'applicazione automatica degli studi è stata criticata dal direttore generale dell'agenzia delle Entrate, Attilio Befera.

Al riguardo, come riporta la nota “sugli studi di settore parola alle sezioni unite”, pubblicata sul Sole 24-Ore del 30 luglio 2009, il direttore, Attilio Befera, durante il programma “Focus, economia”, su Radio 24, ha sottolineato che l'agenzia delle Entrate “interverrà sugli uffici” periferici che effettuano controlli automatici sulla base di Gerico, in contrasto con le circolari delle stesse Entrate che invitano gli uffici ad arricchire i risultati di Gerico con altri argomenti e motivazioni. Insomma, l'automatismo di Gerico deve essere abbandonato per evitare le continue bocciature che arrivano dai giudici tributari.

Per i suesposti motivi, =====

===== CHIEDE =====

- a codesta Onorevole commissione tributaria di _____ di annullare l'avviso di accertamento per illegittimità ed infondatezza;
- la condanna dell'ufficio locale delle Entrate di _____ al pagamento delle spese del giudizio a norma dell'articolo 15 del decreto legislativo 546/1992.

Si chiede anche che il ricorso venga discusso in pubblica udienza, a norma dell'articolo 33, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

“Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____” Pag. n. 15

Inoltre, in considerazione della palese infondatezza dell'atto,

===== CHIEDE =====

a norma dell'articolo 47 del decreto legislativo 546/92, la sospensione degli effetti esecutivi dell'atto impugnato fino alla pubblicazione della sentenza:

- sia perché sussiste il fumus boni juris, cioè l'esistenza di fondati motivi delle ragioni del ricorrente, come specificati nel ricorso;
- sia perché sussiste il danno grave ed irreparabile che ne deriverebbe dalla provvisoria esecuzione dell'atto stesso, attesa l'entità della somma pretesa (_____ euro, oltre interessi maturati e maturandi) per il cui pagamento il ricorrente dovrebbe ricorrere a mezzi straordinari con ripercussioni gravissime sul proprio patrimonio personale, difficilmente liquidabile in tempi brevi se non offrendolo a prezzi notevolmente inferiori a quelli di mercato.

Con riserva di presentare ulteriori documenti e memorie aggiuntive.

Allegati:

- 1) copia avviso di accertamento, protocollo _____, del _____, notificato il giorno _____;
- 2) copia istanza di contraddittorio presentata il _____;
- 3) copia sentenza Suprema Corte di Cassazione n. 17229 del 28 luglio 2006;
- 4) copia articolo "Studi di settore, indiziari per la rettifica dei ricavi", pubblicata sul Sole 24-Ore del 12 aprile 2009;
- 5) copia articolo "Sugli studi di settore parola alle sezioni unite", pubblicato sul Sole 24-Ore del 30 luglio 2009.

Ricorso in _____ pagine, con timbro e sigla del difensore in calce a ogni pagina e timbro e firma per esteso del difensore a pagina _____ del ricorso
L'imposta di bollo, nella misura di 14,62 euro per ogni 4 pagine o frazione di 4 pagine, è apposta sulla prima pagina del ricorso.

Francofonte, addì _____ 2009

"Ricorso contro accertamento studi di settore anno _____" Pag. n. 16

Con Osservanza

"Ricorso contro accertamento studi di settore anno _____" Pag. n. 17

ATTESTAZIONE DI COPIA CONFORME

Il sottoscritto _____, nella qualità di difensore del
ricorrente signor _____, nato a _____
il _____ e residente in _____
Via _____, codice fiscale _____,

===== ATTESTA =====

• a norma dell'articolo 22, comma 3, del decreto legislativo 546/1992,
che la copia del ricorso che si presenta contro l'avviso di accertamento,
protocollo _____, del _____, notificato il giorno
_____, materia imposte sui redditi, Irpef, addizionale
regionale, Irap, Iva e contributi Inps, anno _____, con richiesta di
maggiori somme relative a: Irpef per _____ euro, addizionale
regionale all'Irpef per _____ euro, Irap per _____ euro, Iva
per _____ euro, contributi previdenziali Inps per
_____ euro, sanzioni irrogate per _____ euro,
complessivamente _____ euro, oltre interessi maturati e
maturandi, è conforme all'originale spedito all'ufficio delle Entrate di
_____, mediante raccomandata con ricevuta di ritorno il
giorno _____ 2009.

Francofonte, _____ 2009

Firma del difensore

"Ricorso contro accertamento studi di settore anno _____" Pag. n. 18

COSTITUZIONE IN GIUDIZIO

RICORRENTE " _____ "

Il ricorso che si presenta per il signor _____, nato a _____

il _____ e residente in _____
Via _____, codice fiscale _____, contro
l'avviso di accertamento, protocollo _____, del _____,

notificato il giorno _____, materia
imposte sui redditi, Irpef, addizionale regionale, Irap, Iva e contributi
Inps, anno _____, con richiesta di maggiori somme relative a: Irpef per
_____ euro, addizionale regionale all'Irpef per _____
euro, Irap per _____ euro, Iva per _____ euro, contributi
previdenziali Inps per _____ euro, sanzioni irrogate per
_____ euro, complessivamente _____ euro, oltre

interessi maturati e maturandi, si compone:

- del fascicolo per la commissione tributaria provinciale di _____;
- della attestazione di copia conforme al ricorso spedito all'ufficio locale delle Entrate di _____, mediante raccomandata con ricevuta di ritorno il giorno _____ 2009;
- della fotocopia della ricevuta della raccomandata del ricorso spedito all'ufficio locale delle Entrate di _____, mediante raccomandata con ricevuta di ritorno il giorno _____ 2009.

Francofonte, _____ 2009

Firma del difensore

“Ricorso contro accertamento studi di settore anno ____” Pag. n. 19

PROCURA SPECIALE

Il sottoscritto _____, nato a _____
il _____ e residente in _____
Via _____, codice fiscale _____,
in riferimento al ricorso contro l'avviso di accertamento, protocollo
_____, del _____, notificato il giorno
_____, materia imposte sui redditi, Irpef, addizionale
regionale, Irap, Iva e contributi Inps, anno _____, con richiesta di
maggiori somme relative a: Irpef per _____ euro, addizionale
regionale all'Irpef per _____ euro, Irap per _____ euro, Iva
per _____ euro, contributi previdenziali Inps per
_____ euro, sanzioni irrogate per _____ euro,
complessivamente _____ euro, oltre interessi maturati e
maturandi, conferisce procura speciale con ogni e più ampia facoltà di
legge, ivi compresa quella di procedere -ove nell'interesse del sottoscritto
lo ritenga più opportuno- alla conciliazione giudiziale della controversia a
norma dell'articolo 48 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, al
_____, nato a _____ il
_____ e residente in _____ codice fiscale
_____, affinché lo rappresenti, assista e difenda nel presente
procedimento e nell'eventuale giudizio di appello, eleggendo a tal fine
domicilio presso il suo studio in _____. Con
promessa di rato e valido.

Modica, _____ 2009

Firma ricorrente

A norma dell'articolo 12, comma 3, del decreto legislativo
546/1992, certifico che è autografa la sottoscrizione del ricorrente signor

Firma del difensore _____