

Studi, il mix di cluster retrocede la valenza

Quando l'azienda non corrisponde con esattezza ad alcuno dei gruppi omogenei (cluster) individuati dagli studi di settore, la presunzione effettuata sulla base di un «mix» tra cluster differenti retrocede la valenza portata presuntiva dello strumento, di conseguenza, determina l'esigenza di una prova accompagnatoria più consistente, a onere dell'amministrazione finanziaria che intenda emettere un avviso di accertamento. Così che l'accertamento da studi di settore basato su un mix di cluster rileva, al più, come un mero indizio d'evasione, bisognoso di riscontri forti e ulteriori rispetto allo scostamento, in mancanza dei quali l'atto impositivo deve considerarsi nullo.

Sono le conclusioni che si leggono nella sentenza n. 1347/04/15 della Ctp di Taranto. La vicenda risolta dai giudici calabresi riguarda una verifica condotta su un contribuente, la cui attività non rientrava in alcuno dei gruppi omogenei descritti dagli studi di settore. In tali casi, la procedura accertativa tende ad associare 2 o più cluster differenti, combinati in base a percentuali discrezionalmente individuate, così creando una nuova classe omogenea, in grado di rappresentare la realtà della specifica azienda sottoposta ad accertamento. La metodologia veniva fortemente criticata dal difensore del

contribuente, nel ricorso introduttivo, secondo il quale l'applicazione combinata dei cluster utilizzati era del tutto inidonea a rappresentare l'attività del contribuente e, dunque, il risultato elaborato dagli standard doveva considerarsi inattendibile. In via ulteriore, il contribuente si doleva del fatto che l'Agenzia delle entrate, pur avendo attivato un contraddittorio preventivo, si fosse «cullata» sul mero scostamento individuato dagli studi di settore, non aggiungendo alcun elemento di conforto al dato matematico e liquidando con poca attenzione, al contempo, le giustificazioni offerte nel confronto precontenzioso. La Ctp ha accolto il ricorso, ritenendo imprescindibile la presenza di ulteriori elementi a conferma allo scostamento, specialmente nel caso in cui lo studio di settore sia stato applicato mediante combinazione di più cluster differenti, circostanza che ne indebolisce il significato presuntivo, retrocedendolo a mero indizio. Anche l'insufficiente o superficiale confutazione delle giustificazioni fornite dal contribuente nel contraddittorio preventivo assume una valenza ancor maggiore nei casi come quello in esame, dove non esiste un cluster in grado di descrivere e rappresentare perfettamente la situazione dell'azienda sottoposta a verifica.

Nicola Fuoco

LE MOTIVAZIONI DELLA SENTENZA

« (...) deve rilevarsi come, nel caso in esame, l'Agenzia fondi l'accertamento sul mero scostamento dei dati reali dichiarati dal contribuente rispetto a quelli relativi alla media del settore, senza suffragare la propria pretesa fiscale con ulteriori elementi e indizi tali da supportare l'inattendibilità dei dati riscontrati, rispetto all'ausilio statistico, e senza che la medesima Agenzia abbia in concreto argomentato in ordine alle giustificazioni prospettate da contribuente (...). Tale valutazione è tanto più pregnante nelle situazioni in cui, come nel caso di specie, l'attività del contribuente non corrisponde, per mezzi, produzione, fasi del processo produttivo e altro ai cluster assegnati.

Va precisato inoltre che questa Commissione, così come rilevato dalla Ctr di Firenze con sent. n. 64/2009, non ritiene di condividere l'opinione dell'Agenzia, secondo la quale, in mancanza di un preciso e

coincidente modello di riferimento, il sistema Gerico può assegnare il contribuente a più cluster contemporaneamente, in modo da cogliere ogni specifica caratteristica di appartenenza a ciascun gruppo, posto che una operazione di questo genere è certamente possibile ma priva lo strumento dello studio di settore della valenza presuntiva che la legge gli attribuisce, degradandolo a mero indizio, che deve trovare conforto in altri elementi di prova, la cui raccolta compete all'ufficio. Ciò significa che non sussistendo una categoria nella quale collocare l'attività della «X», le indagini statistiche su cui si fonda il sistema Gerico perdono quell'efficacia presuntiva fatta valere dall'Agenzia. Quanto detto è ancor più vero se si considera che l'Amministrazione, nel caso in esame, non ha neanche specificato quali delle caratteristiche del contribuente rientrano in un cluster e quali nell'altro, limitandosi a

indicare una immotivata percentuale di appartenenza a ciascuno di essi. La particolarità della materia trattata costituisce giusto motivo per compensare tra le parti le spese di giudizio».