

Studio professionale associato: è legittimo l'accertamento in capo al singolo professionista

Emiliano Marvulli - IRPEF

È legittimo l'accertamento sui singoli associati dello studio professionale. Il giudice dovrà esaminare tutti gli indizi di cui dispone per stabilire se la pretesa dell'Agenzia delle Entrate sia legittima. A stabilirlo è l'Ordinanza della Cassazione n. 7109.

17 MARZO 2019

Con l'Ordinanza n. 7109 depositata il 13 marzo 2019 la Corte di Cassazione ha stabilito che, dopo l'accertamento analitico-induttivo in capo allo studio professionale associato, è legittimo l'accertamento di maggiori redditi da lavoro autonomo nei confronti dei singoli associati sulla base della loro quota di partecipazione allo studio.

A riguardo, se l'Amministrazione finanziaria adduce validi elementi indiziari, il giudice ha l'obbligo di esaminare nel loro complesso tutti gli indizi di cui dispone per stabilire se, nel complesso, sia possibile ritenere probabile la maggior pretesa fiscale dell'Ufficio.



Corte di Cassazione - ordinanza n. 7109 del 13 marzo 2019

Studio professionale associato: è legittimo l'accertamento in capo al singolo professionista

6

Il fatto – A seguito di un **accertamento analitico induttivo** effettuato nei confronti di uno studio professionale associato, composto da tre professionisti, l'Agenzia delle entrate procedeva a notificare l'**avviso di accertamento** ad uno di essi per la ripresa a tassazione di maggiori redditi da lavoro autonomo presuntivamente determinati in ragione della propria quota di partecipazione allo studio professionale.

Il professionista impugnava l'atto impositivo, con esito positivo sia in primo che in secondo grado.

L'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per cassazione avverso la decisione d'appello lamentando violazione o falsa applicazione dell'**art. 39, comma 1, lett. d) del DPR 600/1973**.

A parere dell'Ufficio il giudice di merito aveva trascurato di considerare in maniera adeguata gli elementi addotti a fondamento dell'accertamento in ordine alla sussistenza di maggior reddito rispetto a quello dichiarato. Così facendo il giudice non ha fatto una valutazione complessiva di tali elementi al fine di accertarne la gravità, precisione e concordanza.

A parere dei giudici di legittimità le doglianze dell'Amministrazione finanziaria sono fondate sulla base del consolidato principio per cui, in tema di accertamento presuntivo, il giudice di merito ha l'obbligo di esaminare nel loro complesso tutti gli indizi di cui dispone, *"senza negare valore ad uno o più di essi sol perché equivoci, così da stabilire se sia comunque possibile ritenere accettabilmente probabile l'esistenza del fatto da provare."*

Nel caso di specie l'Amministrazione finanziaria aveva addotto ben cinque elementi indiziari mentre il giudice ne aveva presi in considerazione soltanto due, limitandosi a escludere la pretesa tributaria in ragione dell'esistenza di accordi, non meglio specificati, che determinavano compensi forfettari in misura inferiore ai minimi tariffari secondo quanto consentito dalla tariffa professionale.

In questo modo il giudice ha omissso sia l'analisi dei singoli elementi indiziari prodotti dall'Ufficio, per verificare se ciascuno di essi potesse effettivamente acquisire in sé rilievo indiziaro, sia la loro valutazione complessiva, *"onde accertare se*

essi, quand'anche singolarmente sforniti di valenza indiziaria, fossero in grado di acquisirla ove valutati nella loro sintesi, nel senso che ciascuno avrebbe potuto rafforzare e trarre vigore dall'altro in un rapporto di vicendevole completamento."

Articolo originale pubblicato su *Informazione Fiscale* qui: **Studio professionale associato: è legittimo l'accertamento in capo al singolo professionista**



Civile Ord. Sez. 5 Num. 7109 Anno 2019

Presidente: LOCATELLI GIUSEPPE

Relatore: NAPOLITANO LUCIO

Data pubblicazione: 13/03/2019

ORDINANZA

sul ricorso 19046-2012 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- **ricorrente** -

contro

BOLLAZZI LAURA;

- **intimata** -

avverso la sentenza n. 88/2010 della COMM.TRIB.REG. di MILANO, depositata il 16/06/2010;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 14/12/2018 dal Consigliere Dott. LUCIO NAPOLITANO.

2018

4897

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

84

R.G. N. 19046/2012

Rilevato che:

Con sentenza n. 88/19/2010, depositata il 16 giugno 2010, non notificata, la CTR della Lombardia rigettò l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti della dott.ssa Laura Bollazzi avverso la sentenza della CTP di Varese, che aveva accolto il ricorso proposto dalla contribuente avverso avviso di accertamento per IVA, IRAP ed IRPEF per l'anno 2002, che, sulla base dell'accertamento con metodo analitico - induttivo dei maggiori ricavi conseguiti dallo Studio professionale associato Dott. Laura Bollazzi e Rag. Angelo Scaffidi, aveva ripreso a tassazione il maggior reddito da lavoro autonomo alla contribuente in ragione della propria quota di partecipazione.

Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi.

L'intimata non ha svolto difese.

Considerato che:

1. Preliminarmente si rileva che non è possibile la trattazione unitaria del presente giudizio con quello avente ad oggetto l'analoga impugnazione proposta dall'Amministrazione finanziaria verso altra decisione della CTR della Lombardia nella controversia relativa all'impugnazione degli avvisi di accertamento per lo stesso anno d'imposta emanati nei confronti dello studio associato e del rag. Scaffidi per lo stesso anno d'imposta, in quanto già definito dalla Corte (cfr. Cass. sez. 5, ord. 5 luglio 2011, n. 14771).

2. Con il primo motivo la ricorrente Amministrazione finanziaria denuncia violazione o falsa applicazione dell'art. 39, comma 1, lett. d) del d.P.R. n. 600/1973, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., in quanto la sentenza impugnata ha trascurato di prendere

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

in esame gli elementi addotti a fondamento dell'accertamento presuntivo in ordine alla sussistenza di maggior reddito rispetto a quello dichiarato o, laddove lo ha fatto, non ne ha fatto una valutazione complessiva onde poterne accertare correttamente la gravità, precisione e concordanza, finendo quindi col violare sostanzialmente la regola sul riparto dell'onere probatorio.

2.1. Il motivo è fondato.

Questa Corte (cfr. Cass. sez. 6-5, ord. 24 maggio 2018, n. 13004; Cass. sez. 3, 18 marzo 2014, n. 5787) ha chiarito che «La valutazione della prova presuntiva esige che il giudice di merito esamini tutti gli indizi di cui disponga non già considerandoli isolatamente, ma valutandoli complessivamente ed alla luce l'uno dell'altro, senza negare valore ad uno o più di essi sol perché equivoci, così da stabilire se sia comunque possibile ritenere accettabilmente probabile l'esistenza del fatto da provare».

2.2. Orbene, nella fattispecie in esame il giudice di merito ha preso in considerazione singolarmente solo due dei cinque elementi indiziari come ricapitolati dalla ricorrente a pag 5 in ricorso, vale a dire la commistione tra le attività prestate dai tre diversi soggetti d'imposta (studio associato, dott.ssa Bollazzi, rag. Scaffidi), limitandosi a negare al primo qualsivoglia rilevanza indiziaria e, quanto al secondo, escludendone detto rilievo in ragione del fatto che sarebbero stati stipulati per parcelle professionali accordi, peraltro non specificamente individuati, che determinavano compensi forfettari in misura inferiore ai minimi tariffari secondo quanto consentito dalla tariffa professionale.

2.3. In tal modo risulta compromesso sul piano logico lo stesso ragionamento inferenziale, essendo mancato sia l'esame singolo di ciascun elemento indiziario addotto dall'Ufficio, onde verificare se ciascuno di essi potesse effettivamente acquisire in sé rilievo indiziario, sia il momento di valutazione complessiva di detti elementi

onde accertare se essi, quand'anche singolarmente sforniti di valenza indiziaria, fossero in grado di acquisirla ove valutati nella loro sintesi, nel senso che ciascuno avrebbe potuto rafforzare e trarre vigore dall'altro in un rapporto di vicendevole completamento (cfr., oltre alla già citata Cass. ord. n. 13004/18, Cass. sez. 6-5, ord. 2 marzo 2017, n. 5374).

3. Del pari è fondato il secondo motivo, con il quale l'Amministrazione ricorrente lamenta omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ., avendo del tutto omesso la sentenza impugnata di argomentare in forza di quali ragioni erano state ritenute prive di fondamento le ulteriori contestazioni di cui all'avviso di accertamento impugnato quanto al disconoscimento di costi ritenuti non documentati o non inerenti o indeducibili.

4. Resta assorbito alla stregua delle considerazioni che precedono il terzo motivo, con il quale, in via alternativa, analoga censura è stata proposta dalla ricorrente questa volta per violazione dell'art. 112 cod. proc. civ. in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. sotto il profilo dell'omessa pronuncia.

5. Il ricorso va pertanto accolto in relazione ai primi due motivi, assorbito il terzo, e la sentenza impugnata cassata con rinvio per nuovo esame alla Commissione tributaria regionale della Lombardia in diversa composizione che, nell'uniformarsi ai succitati principi di diritto, provvederà anche in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso in relazione ai primi due motivi, assorbito il terzo. Cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia in diversa composizione, cui demanda anche di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 14 dicembre 2018

A.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

