

ACCERTAMENTO

Medie di settore utilizzabili solo se comparabili

di Maurizio Tozzi

La [Corte di Cassazione, sesta sezione civile, con l'ordinanza n. 92](#) depositata in Cancelleria in data **7 gennaio 2014** (udienza del 28 novembre 2013, Presidente Dott. Cicala, rel. Dott. Caracciolo), interviene in maniera chiara **sull'utilizzo delle medie di settore in sede di accertamento**, sottolineando come tale modalità di controllo possa essere validamente applicata soltanto se **ricorra l'effettiva comparabilità delle condizioni di mercato delle aziende considerate**.

Non è raro incappare in meccanismi di accertamento che effettuano **generici richiami a medie di settore** estrapolate dal confronto con altre aziende, spesso e volentieri anonime.

Il contribuente è chiamato ad una sorta di “atto di fede”, dovendo credere ciecamente a quanto riportato nell'avviso di accertamento e soprattutto alla circostanza che trattasi realmente del proprio settore di appartenenza.

In realtà sussistono diversi problemi e obiezioni a tale *modus operandi*.

In primo luogo ricorre un **vizio di motivazione dell'atto**, posto che lo stesso dovrebbe essere completo nell'evidenziazione delle fonti informative alle quali si effettuano i richiami. Se un accertamento verso la ditta X, richiama i dati contabili di altre 10 aziende del settore, **senza evidenziarne le caratteristiche, la collocazione ed altre informazioni prioritarie (come ad esempio l'anzianità di presenza sul mercato, il fatturato, etc)**, è evidente che trattasi di un'informazione “monca”, che non soddisfa affatto l'obbligo di motivazione degli atti dell'Amministrazione finanziaria. La motivazione deve essere tale da **consentire l'invalicabile diritto alla difesa**, costituzionalmente garantito, tanto che le previsioni normative richiedono che all'atto siano allegati ulteriori documenti richiamati, ovvero ne siano riportati i dati essenziali.

Se ciò non accade, la **motivazione non è soddisfatta**.

Peraltro, altra “amena” caratteristica di tali accertamenti è che spesso e volentieri sono effettuate delle **medie delle percentuali di ricarico** di tali aziende comparate, **senza adeguate ponderazioni**. Si prenda in considerazione proprio il caso affrontato dalla sentenza *de quo*.

Trattasi di un'azienda che commercia fiori e piante in provincia di Milano, **con ricarico**

dichiarato del 75,21%, che è stato ritenuto non allineato a quello derivante dall'osservazione di un campione di aziende svolgenti la medesima attività in Milano e provincia, che invece è attestato alla percentuale del 130%.

Diversi gli interrogativi che possono spontaneamente sorgere. Anzitutto dove sono **geograficamente collocate tali aziende**. Se l'accertamento non riporta tale dato, è evidente che il contribuente non potrà mai sapere se la percentuale di ricarico più alta è abbinata realmente ad aziende che hanno un mercato simile o invece è fortemente influenzata dalla collocazione in zone più appetibili sul piano commerciale: appare evidente e facilmente desumibile, infatti, che **nel centro di Milano sarà oltremodo semplice ottenere ricarichi più elevati che in zona di periferia**.

Ma anche il fatturato delle aziende considerate non è da sottovalutare, così come la composizione dell'azienda medesima. Con fatturati elevati e un bel "giro d'affari", è magari possibile pensare a meccanismi di vendita più improntati alla "quantità" e con ricarichi minori, mentre se si hanno strutture "piccole", senza rigidità eccessive (come nel caso della ditta individuale, dove il guadagno è in prima persona), ecco che potranno sussistere ricarichi più elevati.

Ed infine è necessario comprendere anche la **modalità con cui l'attività è svolta**: un negozio di fiori e piante dedicato alle composizioni floreali, alle ceremonie o ancora a "eventi particolari", avrà prodotti e nicchie di mercato non comparabili con, magari, il negozio di fiori e piante collocato all'esterno di un cimitero.

In parole povere, il contribuente accertato **deve essere posto in grado di comprendere quali sono gli elementi del confronto**, pur conservando la *privacy* delle aziende considerate, illustrandone le caratteristiche in modo da individuare un campione significativo. Altrimenti **lo sforzo difensivo è immane**, brancolandosi nel buio.

La sentenza in commento recepisce *in toto* le descritte problematiche ed accoglie le doglianze del contribuente: " (...) alla luce delle autosufficienti ricostruzioni degli elementi addotti in giudizio dalla parte contribuente, emerge dalla stessa considerazione della motivazione della sentenza impugnata che il giudice di merito – elusivamente – **non ha tenuto conto di alcune delle inferenze logiche che possono essere desunte dalle anzidette circostanze**, essendosi limitato il medesimo giudice ad assumere la sussistenza di una discrepanza nel confronto tra le percentuali di ricarico, **senza previamente acclarare se detta discrepanza fosse rilevante, alla luce dell'effettiva comparabilità tra le condizioni di mercato delle aziende considerate**. E ciò si dice non già come valutazione della giustezza o meno della decisione, **ma come indice della presenza di difetti sintomatici di una decisione ingiusta (...)**".

In definitiva, non valutare adeguatamente la comparabilità del confronto proposto dall'Amministrazione finanziaria rappresenta un **chiaro vizio motivazionale**, meritevole di censura: la sentenza proposta, dunque, è un ottimo grimaldello per scardinare gli accertamenti **fondati acriticamente su anonime medie di settore**.