

## ACCERTAMENTO

---

### **KO l'accertamento basato sulle percentuali di ricarico**

di Nicola Fasano

Accertamento

se l'Ufficio si limita a contestare lo  
del contribuente rispetto alle  
, senza disconoscere la  
delle scritture contabili. Queste, in estrema sintesi, le conclusioni a cui è giunta la Cassazione  
con la

.

Un'impresa individuale veniva accertata per l'anno di imposta 1998 sulla base della **percentuale di ricarico medio** per categorie omogenee di merce, superiore rispetto a quella applicata dal contribuente. L'Ufficio pertanto **recuperava a tassazione** i presunti maggiori ricavi. Il contribuente presentava ricorso e la CTP di Pavia gli **dava ragione**. In appello, tuttavia, il verdetto era **ribaltato**, in quanto la CTR Lombardia riteneva che fosse legittimo l'accertamento induttivo, ex art. 39, comma 1, lett. d.P.R. n. 600/73 in presenza di un divario tra il ricarico applicato dal contribuente e quello risultante dalla media ponderale applicata dall'Ufficio.

La Cassazione, invece, ha **censurato** l'accertamento dell'Ufficio, riformando la sentenza di secondo grado rinviata alla CTR, concludendo che in presenza di una contabilità **formalmente regolare**, la legittimità dell'accertamento, in via analitico-induttiva, di maggiori redditi da parte dell'Ufficio postula **l'abnormalità** e **l'irragionevolezza** della difformità tra la percentuale di ricarico applicata dal contribuente e la media di settore, tale da **incidere sull'attendibilità** complessiva della dichiarazione, in quanto confligente con i criteri della ragionevolezza, soprattutto sotto il profilo **dell'antieconomicità** del comportamento del contribuente. Solo in presenza di tale situazione, secondo la Corte, è consentito all'Ufficio dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere, sulla base di **presunzioni semplici**, purché gravi, precise e concordanti, maggiori ricavi o minori costi, anche mediante il ricorso alle percentuali di ricarico, con la conseguenza che l'onere della prova, in siffatta ipotesi, si

**sposta a carico del contribuente.**

L'Ufficio, dunque, non si può **limitare** a contestare lo scostamento rispetto alle medie di settore. Ciò anche in considerazione del fatto che le medie di settore **non costituiscono un "fatto noto"**, storicamente provato, dal quale è sufficiente argomentare, con giudizio critico, quello ignoto da provare, ma, costituendo soltanto il risultato di una extrapolazione statistica di una pluralità di dati disomogenei, risultano **inidonee**, di per sé stesse, ad integrare gli estremi di una valida **prova per presunzioni**. Ne discende, pertanto, che, ai fini di legittimare il ricorso, in via analitico-induttiva, all'accertamento di maggiori redditi da parte dell'Ufficio, occorre che risulti la sussistenza, in concreto, di **qualche elemento ulteriore**, individuabile – secondo la Cassazione – nell'abnormità e nell'irragionevolezza della diffidenza tra la percentuale di ricarico applicata dal contribuente e la media di settore, tale da incidere sull'attendibilità complessiva della dichiarazione (cfr. Cass. 20201/10; 27488/13).

Nel caso di specie, invece, la sentenza impugnata - dopo avere dato atto della **regolarità formale**, desumibile dallo **stesso processo verbale di constatazione**, della contabilità tenuta dal contribuente - fonda le decisione adottata **esclusivamente sulla diffidenza** tra il ricarico applicato dal contribuente e quello medio del settore.

Mentre non viene in alcun modo indicato dalla CTR **in quale misura** tale divario sia stato riscontrato dall'Ufficio, sì da poter indurre il medesimo a concludere per l'inattendibilità intrinseca della contabilità aziendale, e da far apparire abnormi e irragionevoli i risultati economici ivi esposti. Ne discende che l'accertamento induttivo-analitico effettuato dall'Amministrazione, in totale carenza di tali elementi, non può che essere considerato **illegittimo**, diversamente da quanto ritenuto dal giudice di appello.

È appena il caso di evidenziare che la pronuncia, seppur conclusa per l'annullamento dell'avviso di accertamento, desta **qualche perplessità** laddove, leggendola a contrario, richiama la famigerata “**antieconomicità**” quale elemento idoneo a legittimare l'accertamento analitico-induttivo. Elemento che spesso diventa fin **troppo “discrezionale”** e consente di fatto all'Amministrazione di sindacare le scelte imprenditoriali in applicazione del principio, molto semplicistico, secondo cui ad un imprenditore che guadagna poco (o chiude in perdita) “**converrebbe fare il dipendente**”, ma, soprattutto nel triste contesto degli ultimi anni, ci possono essere mille e più ragioni che smentiscano tale assunto (crisi di aziende clienti molto importanti, prezzi della concorrenza sempre più “competitivi”, dipendenti che non si vuole

“lasciare a casa”, ecc.).