

## ACCERTAMENTO

---

### **Niente accertamenti basati sulla medie di settore, sì alla media ponderata**

di Leonardo Pietrobon

La Corte di Cassazione, ancora una volta interviene con due distinte sentenze per stabilire concetti che dovrebbero essere ormai chiari, ossia in primo luogo che lo **scostamento dalle medie di settore** non legittima di per sé l' **accertamento** e in secondo luogo che nell'accertamento dei ricavi non contabilizzati, basato sulle percentuali di ricarico, l'Agenzia delle entrate deve "normalmente impiegare il criterio della **media ponderale**".

Le sentenze a cui si fa riferimento sono rispettivamente la sentenza della **Corte di Cassazione del 15.10.2014 n. 21791** e la sentenza **17.10.2014 n. 22006**.

Con la prima pronuncia – la sentenza n. 21791/2014 – la Corte di Cassazione riprende un concetto già espresso in precedenza, secondo cui **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 il risultato di una **estrapolazione statistica** di una pluralità di dati disomogenei, risultano **inidonee**, di per sé stesse, ad integrare gli estremi di una valida prova per presunzioni.

Sulla base di tale "principio", quindi, a parere della Corte di Cassazione **al fine 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 – in special modo – **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 (sul punto si vedano anche le precedenti sentenze dalla Corte di Cassazione n. 26388/2005 n. 18038/2005 n. 20201/10 e n. 27488/13).

Nel caso preso in esame dalla suprema Corte di Cassazione **non risulta alcun elemento ulteriore**, rispetto al dato dello

**scostamento fra la percentuale di ricarico media del settore e quella risultante dai dati contabili dichiarati dall'impresa sottoposta a controllo, che giustificasse la prevalenza del dato medio su quello dichiarato, nemmeno la abnormità o l'irragionevolezza della difformità rilevata.**

Con riferimento alla seconda questione – utilizzo della media ponderata sentenza n. 22006/2014 – a parere della Corte di Cassazione

**il ricorso alla media ponderata deve essere**

**utilizzato nell'attività accertativa dei ricavi non dichiarati** nel caso in cui l'accertamento consideri le percentuali di ricarico, in quanto l'utilizzo della

**media aritmetica semplice è consentito**

**quando la merce risulta omogenea e non qualora tra i vari tipi di merce esista una differenza di valore** e la tipologia di merce più venduta presenti una percentuale di ricarico molto inferiore rispetto a quella media.

Anche su questa questione, la Corte di Cassazione si è già espressa, con le **sentenze n. 11165 del 21.5.2014**, affermando che

**per presumere l'esistenza di ricavi superiori a quelli contabilizzati ed assoggettati ad imposta, non bastano semplici indizi, ma**

**occorrono circostanze gravi, precise e concordanti.** Inoltre,

**non è legittima la presunzione di ricavi, maggiori di quelli denunciati,**

**fondato sul raffronto tra prezzi di acquisto e di rivendita operato su alcuni articoli,**

**anziché su un inventario generale delle merci da porre a base dell'accertamento.** E

**neppure si rende legittimo il ricorso al sistema della**

**media semplice,**

**anziché a quello della media ponderata,** quando tra i vari tipi di merce esiste una

**notevole differenza di valore ed i tipi più venduti** presentano una percentuale di ricarico inferiore a quella risultante dal ricarico medio (dello stesso parere si segnala anche la CTR Napoli n. 112/32/12).

La tesi affermata con l'ultima sentenza in ordine temporale si pone in piena

**contrapposizione** con quanto affermato dalla stessa

**Corte di Cassazione con la sentenza 16.12.2009 n. 26312** secondo cui, in ipotesi di accertamento basato sulle c.d. "percentuali di ricarico", è legittima la determinazione del reddito sulla base della

**media aritmetica semplice,** a meno che le merci oggetto di commercializzazione

**non siano appartenenti a categorie disomogenee** o abbiano diverso valore.

La Cassazione, nella citata sentenza, accogliendo la tesi dell'ufficio sostiene che, in linea di principio, la rettifica basata sulla

**media aritmetica semplice non è legittima** ove tra le merci

**esista una notevole differenza di valore, ed i tipi più venduti** presentino una percentuale di ricarico molto inferiore a quella risultante dal carico medio. In conclusione, viene affermato il seguente principio di diritto: "

*il ricorso alla media aritmetica semplice, in luogo della media ponderata è consentito quando risulti l'omogeneità della merce ... o non sia eccepita la disomogeneità (sulla questione si veda la Corte di Cassazione 14328/2009). Sul piano dell'onere della prova, il presupposto della disomogeneità della merce, in relazione al quale è richiesta una prova più rigorosa ed elaborata, deve essere provato, e prima ancora eccepito, dal contribuente".*