

ACCERTAMENTO

L'accettare la percentuale di ricarico nel PVC legittima l'accertamento

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

La recente sentenza della **Corte di Cassazione n. 20980/2015**, in tema di **percentuali di ricarico**, ritiene **legittimo l'accertamento** nel quale i ricavi sono stati determinati sulla base della **percentuale** formatasi con **tabulato prodotto dall'amministratore** della società e dallo stesso sottoscritto in sede di processo verbale di constatazione.

L'accertamento sulle **percentuali di ricarico**, come noto, rientra nella fattispecie dell'**accertamento analitico-induttivo**, disciplinato dall'ultimo periodo dell'articolo 39, primo comma, lett. d) e dal secondo comma, dell'articolo 54, D.P.R. 600/1973 e dal terzo comma, dell'articolo 62-sexies, D.L. 331/1993, il quale si fonda sostanzialmente sull'**incremento** che l'impresa attribuisce al **prezzo di acquisto per determinarne il prezzo di vendita**.

Da una parte l'utilizzo della contabilità si collega al profilo analitico della questione, mentre dall'altra la **determinazione dei ricavi** attraverso le **percentuali di ricarico** si riferisce alla natura induttiva o presuntiva della fattispecie accertativa. La Guardia di Finanza nella **Circolare n. 1/2008** contempla tra le **presunzioni** utilizzabili nell'attività ispettiva quelle derivanti da **ricostruzioni indirette del ciclo d'affari** nelle quali, prendendo a riferimento gli elementi oggettivi e attraverso delle elaborazioni diversificate, si perviene ad un **giudizio di scarsa verosimiglianza dei dati contabilizzati e dichiarati**.

La questione concernente la sentenza oggetto del presente intervento ha inizio con l'**annullamento dell'avviso di accertamento**, con pronuncia della CTP, in quanto la **percentuale di ricarico traeva origine da un "fantomatico" tabulato**. Tale tesi è stata confermata in appello, attestando che il contenuto del processo verbale di constatazione **non costituiva mezzo di prova** e si rifaceva ad un tabulato esibito dall'amministratore della società e non allegato agli atti.

La Corte di Cassazione respinge quest'ultima decisione in quanto, preso atto che la **percentuale di ricarico** è stata calcolata in relazione al **costo di acquisto** e al **prezzo di vendita delle merci giacenti in azienda**, nel processo verbale di constatazione risultava chiaramente che *"quella utilizzata era una stampa dei dati contabilizzati dalla società"*. Non doveva, quindi, esserci disconoscimento in appello dell'**efficacia probatoria** del processo verbale di constatazione dato che l'accertamento e la **percentuale di ricarico** sono basati sui **dati forniti dall'azienda** stessa e sui **documenti offerti dal suo amministratore**.

A conferma di ciò viene attribuito al verbale di constatazione, sottoscritto dall'amministratore unico, **natura di atto fidefaciente sino a querela di falso** in relazione appunto alla effettività delle operazioni dei verbalizzanti e di quanto accaduto e/o dichiarato alla loro presenza.

In conclusione si stabilisce che l'accertamento è legittimo, in quanto il contribuente accettando in **contraddittorio** una data percentuale di ricarico e sottoscrivendone il verbale genera per la giurisprudenza una **confessione stragiudiziale** (articolo 2730 codice civile). La stessa tesi si riscontra nelle sentenze n. 5628/1990, n. 1286/2004 e n. 17304/2014.

Il tema delle dichiarazioni del contribuente intrinseco alla **legittimità sull'accertamento**, nel caso di specie e non solo, è di particolare interesse, in quanto attinente alle comunicazioni che vengono prodotte dal contribuente in sede di verifica e che determinano a posteriori la posizione fiscale dello stesso.

Di tale tipologia di dichiarazioni, sebbene la giurisprudenza abbia più volte sentenziato la natura di confessioni stragiudiziali, documenti di prassi (C.M. n. 224/2000) non possiedono le stesse considerazioni, precisando che le stesse, se riportate nel processo verbale di constatazione, assumono il **valore di ammissione e non quello di confessione**. Secondo la citata Circolare l'ammissione peraltro possiede un **valore probatorio semplice** e può essere smentita da qualsiasi prova successiva.