



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della CAMPANIA Sezione 12, riunita in udienza il 20/01/2025 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

DE LUCA MAURO, Presidente

AVOLIO ARTURO, Relatore

MADDALONI CIRO, Giudice

in data 20/01/2025 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 604/2024 depositato il 24/01/2024

proposto da

Ricorrente_1 Di Insala Michele Srl R.I. Cecire Ricorrente_2sa - P.IVA_1

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Salerno

elettivamente domiciliato presso dp.salerno@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 2137/2023 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado SALERNO sez. 12 e pubblicata il 29/06/2023

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TF903M203777 IRES-ALTRO 2016

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 301/2025 depositato il 21/01/2025

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: come in atti,

Resistente/Appellato: come in atti.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenza n. 2137/12/2023 la CGTPG di Salerno accoglieva parzialmente il ricorso avverso l'avviso di accertamento di cui in epigrafe, con il quale per l'anno 2016 l'ufficio aveva accertato un maggior reddito di impresa ai fini Ires, un maggior volume d'affari ai fini IVA e un maggior valore della produzione ai fini Irap, ai sensi dell'art. 39, co. 1, lett. d), del d.p.r. 600 del 1973.

Le conclusioni sono state fondate sulla ritenuta condotta antieconomica dell'impresa. In particolare, l'ufficio ha ritenuto insufficiente il rapporto tra reddito e costo del personale negli anni dal 2013 al 2018. L'ufficio ha ritenuto che il rapporto congruo nell'anno 2016 dovesse essere pari al 74%, laddove, invece, il rapporto afferente all'impresa si è attestato sul 90,54%.

La sentenza in particolare ha preliminarmente, ritenuto che il rapporto tra costi e ricavi fosse, effettivamente, indice di antieconomicità e, pertanto, indizio grave e preciso per l'accertamento condotto. Alla luce delle risultanze istruttorie, però, ha ritenuto equo applicare un indice di incidenza pari all'82,27%.

Proponeva appello la contribuente chiedendo di riformare la sentenza del primo grado e di accertare la illegittimità del comportamento dell'Ufficio; proponeva i seguenti motivi di appello:

- Carenza di motivazione dell'atto sull'indice di incidenza individuato nella misura del 74%;
- Erroneità dell'indice di incidenza: a tale riguardo la contribuente proponeva una ricostruzione alternativa dell'indice prendendo in esame i dati asseritamente tratti dalla banca dati AIDA; venivano, in particolare indicate 25 società con sede in Luogo_1 di Luogo_1 con medesimo codice attività 494 e ricavi compresi nella stessa forbice di quelli della contribuente; venivano esaminati i dati relativi i ricavi e ai costi ricavandone l'indice di incidenza medio che risultava essere del 90,54%; a conferma della conclusioni la contribuente proponeva, poi, una verifica del numero di dipendenti di ognuna, del relativo costo del lavoro, del costo medio per singolo dipendente sostenendo non vi fossero scostamenti significativi; dallo studio sarebbe emerso che i dipendenti della contribuente sarebbero sotto la media del settore, così come il costo del lavoro e il costo per singolo dipendente. Anche la redditività della società non sarebbe inferiore a quella delle società di comparazione.

Si costituiva, altresì, l'ufficio il quale chiedeva accertarsi la legittimità dell'atto impugnato con rigetto dell'appello. Per la motivazione sulla percentuale del 74% riportava il contenuto dell'avviso. Sulle modalità di determinazione dello stesso precisava che il rapporto è stato ricavato da interrogazioni selettive effettuate nei confronti di soggetti operanti nello stesso ambito territoriale, per il medesimo periodo d'imposta e con lo stesso codice attività. In particolare, continuava l'Ufficio, le analisi sono state condotte selezionando - su una platea di complessivi 1562 soggetti con codice attività prevalente 494100 e con esclusione di quelli c. d. anomali (ad es. i valori negativi e quelli molto superiori alla media) – n. 381 soggetti operanti nel medesimo ambito territoriale.

Il calcolo della percentuale di incidenza effettuato dall' Ufficio, quindi, sarebbe stato effettuato su una platea di soggetti molto superiore al numero di soggetti selezionati dal ricorrente (circa 10 soggetti).

L'Ufficio spiegava, altresì, appello incidentale nella parte in cui il giudice di prime cure, senza adeguata motivazione, ha individuato un percentuale diversa da quella di cui all'avviso di accertamento.

All'udienza del 20.1.2025 il collegio ha deciso come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello del contribuente è infondato. E' fondato l'appello incidentale dell'Ufficio.

Come chiarito dalla Cassazione con la sentenza n. 18627 del 2018, non è possibile desumere l'inattendibilità delle risultanze di una contabilità regolarmente tenuta sulla sola base di indici di redditività medi del settore, non meglio specificati, senza alcun riferimento alla situazione concreta della contribuente.

Secondo il consolidato orientamento della Corte di legittimità, reso in tema di percentuali di ricarico ma applicabile al caso de quo per la medesimezza della ratio, "in presenza di scritture contabili formalmente corrette, non è sufficiente, ai fini dell'accertamento di un maggior reddito d'impresa, il solo rilievo dell'applicazione da parte del contribuente di una percentuale di ricarico diversa da quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza - posto che le medie di settore non costituiscono un "fatto noto", storicamente provato, dal quale argomentare, con giudizio critico, quello ignoto da provare, ma soltanto il risultato di una estrapolazione statistica di una pluralità di dati disomogenei, risultando quindi inidonee, di per sé stesse, ad integrare gli estremi di una prova per presunzioni -, ma occorre, invece, che risulti qualche elemento ulteriore - tra cui anche l'abnormità e l'irragionevolezza della difformità tra la percentuale di ricarico applicata dal contribuente e la media di settore - incidente sull'attendibilità complessiva della dichiarazione, ovvero la concreta ricorrenza di circostanze gravi, precise e concordanti" (ex multis, Cass. n. 26388 del 2005, n. 27488 del 2013).

Nel caso de quo è provata dall'Ufficio la fonte della presunzione e sono allegati elementi ulteriori utili alla valutazione dell'attendibilità della dichiarazione.

L'Agenzia delle entrate, infatti, ha prodotto l'elenco dei 381 soggetti utilizzati per estrapolare la percentuale del 74%.

Per ogni soggetto è stato indicato il totale dei compensi e dei ricavi, il totale del volume d'affari, la sede, l'attività economica condotta, le spese per le prestazioni di lavoro, la redditività complessiva e quella dell'attività prevalente. Alla luce di tali dati per ogni impresa di comparazione l'ufficio ha ricavato l'incidenza media dei costi sui ricavi e l'incidenza media complessiva che è risultata essere, appunto, il 74%.

A fronte di tale ricostruzione quella offerta dalla contribuente appare parziale e incompleta: la stessa, infatti, riguarda solo 25 soggetti; né l'appellante principale ha chiarito per quale ragione il paniere utilizzato dall'Ufficio sarebbe inattendibile, laddove, invece, il dato numerico e la complessità dei dati utilizzati dall'Agenzia delle entrate, di per sé inducono a ritenere che il calcolo proposto nell'avviso di accertamento fosse più attendibile.

Né può dirsi che la motivazione dell'avviso fosse insufficiente. L'Ufficio, infatti, oltre a indicare la percentuale applicabile, ha indicato i criteri generali utilizzati ponendo in condizioni la contribuente di spiegare un'efficace difesa. Ed infatti la stessa ha potuto proporre un'efficace analisi che, però, nel merito, per le ragioni evidenziate, non convince il Collegio.

Per le stesse ragioni va, di contro, accolto l'appello incidentale dell'ufficio con rigetto integrale del ricorso di primo grado proposto dalla contribuente.

Le spese seguono la soccombenza e per l'effetto l'appellante principale va condannato al pagamento delle spese di lite che si liquidano in euro 2.500,00, oltre accessori se dovuti.

P.Q.M.

Rigetta l'appello principale e accoglie l'appello incidentale nei termini di cui in motivazione.