

## Rilievi «antieconomici» sul transfer pricing

di Gianluca Boccalatte, RL

La sentenza della Commissione tributaria regionale Piemonte n. 61 del 2012 costituisce un episodio di quelle contestazioni interpretative nelle quali, ispirandosi a una pubblicistica diffusa (cui Dialoghi cerca inutilmente di opporsi), si divaga con rilievi inconsistenti. Basta scorrere la sentenza, infatti, per rendersi conto che la società italiana aveva operato come «conduit», senza alcun costo aggiuntivo, interponendosi tra il fornitore spagnolo e la destinataria finale (capogruppo francese) solo per «saltare» la provvigione dovuta all'agente francese del fornitore spagnolo. Appare chiaro, quindi, che l'unico costo della società italiana in proposito era stato quello di fare due fatture. Perché imbastirci sopra una contestazione fiscale e due gradi di giudizio? È un simbolo desolante di una situazione generale delle contestazioni interpretative e del «transfer pricing» come «ultima frontiera» dell'inferno della ricchezza registrata.

### ■ Una rettifica «da autotutela»

Gianluca Boccalatte

Negli ultimi tempi abbiamo assistito a un sensibile intensificarsi dei controlli fiscali, all'interno dei quali uno dei temi più caldi è rappresentato dalla verifica della congruità dei prezzi di trasferimento adottati dai gruppi societari.

Sono passati quasi tre anni dall'introduzione nel nostro ordinamento della possibilità di beneficiare della non applicazione delle sanzioni in caso di adozione dei cd. oneri documentali (vale a dire, della documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati) (1). Tale novella legislativa ha sicuramente contribuito a far ulteriormente progredire le conoscenze e la sensibilità dei contribuenti e degli operatori (compresa l'Agenzia delle entrate) nei confronti di una disciplina così settoriale e complicata. Nel particolare, poi, le attività di verifica fiscale, laddove sia stata predisposta la documentazione in questione, si avvantaggiano dal poter prendere a riferimento una base informativa che aiuta a restringere, e a identificare, il perimetro d'indagine.

Ne consegue che - nelle operazioni di controllo fiscale - società e consulenti sono oramai abituati a discutere con i verificatori più che altro di aspetti squisitamente «tecnici» della materia,

con l'inevitabile conseguenza che spesso in tali confronti si finisce per abusare di termini anglosassoni (quali *panel di comparables*, *rejection matrix*, *tested party*, *benchmark analysis*, *profit level indicator*, *quartile range*, *functional and risk analysis*, e via discorrendo), come se ormai si sentisse l'obbligo di adottare un vero e proprio *slang* per soli adepti.

Questo è lo scenario attuale quando si pensa alle verifiche in tema di *transfer pricing*.

Uno scenario che stride in maniera molto netta con l'impressione che si ricava dalla lettura della sentenza della Commissione tributaria regionale del Piemonte n. 61 del 2012 (2), relativa a un avviso di accertamento, notificato nel 2003, relativo al periodo d'imposta 1998.

Le transazioni oggetto di rettifica sono descritte

Gianluca Boccalatte - Studio Legale e Tributario Biscozzi Nobili

#### Note:

(1) E dunque anche da quando su *Dialoghi* si salutava con favore l'introduzione di una disciplina che si presentava come manifestazione di una acquisita maggiore consapevolezza della tassazione attraverso le aziende; cfr. E. De Pace, R. Lupi, M. Damiani, «La ragionevolezza dei prezzi di trasferimento come esimente dalle sanzioni», in *Dialoghi Tributari* n. 6/2010, pag. 682.

(2) Il testo della sentenza è riportato a seguire.

in maniera molto puntuale dai giudici torinesi. La società italiana sottoposta ad accertamento svolgeva «tradizionalmente» l'attività di commercializzazione dei tessuti per tende da sole prodotti dalla propria controllante francese.

Ad un certo momento la società ha affiancato al proprio *business* «storico» un'ulteriore attività, consistente nell'acquisto di filati da una società spagnola e nella successiva rivendita degli stessi alla controllante francese (si trattava dei filati utilizzati dalla casa madre per la produzione dei tessuti poi rivenduti anche alla controllata italiana). La rettifica oggetto del contendere ha riguardato solo tale attività, mentre le cessioni di beni dalla Francia all'Italia sono state considerate dai verificatori in linea con il valore normale dei beni stessi.

L'Ufficio accertatore ha motivato l'accertamento unicamente sul ricarico praticato dalla contribuente in misura pari allo 0,54%. Tale ricarico è stato considerato dall'Agenzia delle entrate inidoneo a remunerare i fattori produttivi e a coprire i costi fissi e le spese di gestione. Detta conclusione, però, non è stata desunta da un'indagine puntuale (e comparativa) al riguardo, ma è discesa dalla semplice assunzione che un margine così «irrisorio» non poteva che comportare automaticamente l'antieconomicità dell'attività imprenditoriale della contribuente.

La Commissione tributaria regionale non ha potuto che censurare l'operato dell'Ufficio, confermando pertanto la sentenza di primo grado già sfavorevole all'Erario.

### **Necessità di una esaustiva ricostruzione fattuale**

I Giudici torinesi, più precisamente, hanno stigmatizzato il fatto che - nonostante gli esaustivi chiarimenti ricevuti - l'Ufficio abbia ignorato i corretti termini della ricostruzione fattuale.

La società, infatti, aveva spiegato come la compravendita dei filati esulasse dalla propria attività «ordinaria» e trovasse la propria giustificazione in ragioni di natura contingente. Più precisamente, la casa madre francese, per evitare - come avveniva precedentemente - di acquistare dal fornitore spagnolo il filato necessario alla produzione, pagando la relativa provvigione all'agente in esclusiva di quest'ultimo operante in Francia, aveva chiesto alla propria controllata

italiana di prendersi cura dell'approvvigionamento «diretto» della merce, approfittando dell'assenza in Italia di agenti e rappresentanti del fornitore. Allo stesso modo, la società - dopo aver chiarito la mancanza di costi aggiuntivi di trasporto, magazzinaggio e commerciali, così come l'insussistenza di oneri finanziari - aveva anche proposto una specifica analisi sulla congruità, rispetto al mercato di riferimento, sia del margine praticato, sia del prezzo di rivendita.

La Commissione tributaria regionale, poi, ha sottolineato come una rettifica dei prezzi di trasferimento non possa legittimamente fondarsi unicamente sulla presunzione di antieconomicità dell'operazione commerciale, basata su una valutazione «a tavolino» della congruità della percentuale di ricarico applicata dalla società, essendo invece pacifico che l'onere della prova sul mancato allineamento al mercato del ricarico in questione gravasse sull'Agenzia delle entrate. Una violazione dell'onere della prova tanto più evidente nel caso di specie, considerato lo sforzo probatorio - tanto efficace quanto non dovuto - effettuato dalla società al riguardo.

Sulle conclusioni della Commissione tributaria regionale - *in primis*, ovviamente, sulla condivisibilità delle stesse - non ci sono molti commenti da fare, trattandosi di principi che devono ritenersi ormai acquisiti.

Siamo abituati da tempo a ripetere - citando le linee-guida Ocse - che il *transfer pricing* non è una scienza esatta, che qualche volta è resa ulteriormente aleatoria dal fatto che non è sempre facile ottenere informazioni fattuali soddisfacenti ai fini dell'applicazione del principio di libera concorrenza (3).

Se non si vuole ridurre tale principio a una mera formula di stile da inserire nelle parti narrative di processi verbali di constatazione, avvisi di accertamento e ricorsi, da esso si deve desumere che la corretta individuazione del quadro fattuale da analizzare - come hanno sottolineato i giudici torinesi - costituisce il presupposto necessario di qualsiasi analisi dei prezzi di trasferimento.

#### **Nota:**

(3) Sulla difficoltà di ripartizione dei costi comuni tra le singole società di un gruppo multinazionale inteso come insieme dove le parti sono elementi inscindibili di un tutto cfr. R. Lupi, «Cost sharing: quando il rapporto infragruppo diventa incomparabile», in *Dialoghi Tributarî* n. 1/2011, pag. 90.

## Controlli su precedenti periodi d'imposta

Forse lo spunto più interessante che può ricavarsi dalla sentenza della Commissione tributaria regionale Piemonte riguarda l'influenza che il continuo perfezionarsi delle conoscenze e dell'esperienza su un tema così complesso come il *transfer pricing* dovrebbe esercitare anche con riferimento al passato, essendo evidente, infatti, che il migliorato bagaglio conoscitivo dell'Agenzia delle entrate non debba essere riservato solo alle nuove verifiche fiscali.

Nei controlli attualmente in corso, non è inusuale che le società manifestino un certo stupore quando i verificatori iniziano ad avanzare perplessità sulla corrispondenza tra prezzi applicati e valore normale di beni e servizi oggetto delle transazioni: uno stupore che, prima ancora di qualsiasi disamina tecnica (e al di là della normale dinamica del gioco delle parti), nasce dalla constatazione di come nei precedenti controlli, la politica relativa ai prezzi - rimasta inalterata nel tempo - fosse stata oggetto di un'analisi conclusasi senza alcun rilievo al riguardo.

La tipica risposta che i contribuenti si sentono opporre consiste nel far notare come le precedenti analisi del *transfer pricing* fossero figlie di verifiche di «vecchio stampo», destinate a non costituire un utile precedente nell'ambito di una nuova e più «scientifica» analisi.

Se questa considerazione ha (come ha) una sua fondatezza, lo stesso ragionamento dovrebbe quanto meno essere utilizzato anche per i contenziosi pendenti in relazione ad accertamenti viziati proprio dallo stesso «peccato originale».

Sarebbe auspicabile, cioè, che i competenti Uffici prendessero atto dell'evidente inadeguatezza delle ragioni su cui è stata fondata la pretesa erariale mossa con riferimento a precedenti periodi d'imposta e, conseguentemente, evitassero il protrarsi nel tempo di procedimenti giurisdizionali quali quello sottoposto alla Commissione tributaria regionale del Piemonte: se non con un provvedimento di autotutela, almeno con una acquiescenza alla prima sentenza sfavorevole.

## ■ La situazione è grave, ma non è seria

RL

Mi sembra chiaro, leggendo la sentenza della Commissione tributaria regionale piemontese n. 61 del 2012, che l'interposizione della società italiana aveva una chiara finalità elusiva. Ma non dei diritti del Fisco italiano, quanto di quelli dell'agente monomandatario francese della società spagnola. Che è stato «saltato» dall'interposizione della società italiana, che neppure ha mai visto i beni, spediti direttamente in Francia dal fornitore spagnolo. Non mi pare il caso che il Fisco italiano, con tutti i problemi che ha, si prenda cura, dei diritti dell'agente francese del fornitore spagnolo. Che però è un sufficiente pretesto per redigere uno dei soliti «processi verbali di disquisizione» in cui, allineandosi ad una pubblicistica diffusa e ormai dominante, si parla senza dire nulla di questioni «apparentemente in tema», citando articoli di legge, circolari, disposizioni OCSE, riepilogando in modo tortuoso e tendenzioso fatti pacifici per scrivere voluminose pagine di rilievo privo di filo conduttore.

L'escamotage a danno dell'agente francese è stato sufficiente perché il Fisco italiano partisse con la «supercazzola» (4) di prolisse, disorientanti, insinuanti divagazioni, apparentemente in tema, ma sostanzialmente senza filo conduttore.

In questo caso al contribuente è andata bene, perché era evidente ciò che era successo in realtà e l'assurdità della pretesa. Spesso però, quando la situazione è un minimo complessa, il giudice «non si fida», e l'insistenza degli Uffici nel recupero ne mette in crisi le convinzioni sull'assurdità della contestazione. Spesso, la soluzione più sbrigativa, e comprensibile, è respingere il ricorso con una serie di stereotipi, come spesso accade. Specie quando l'argomento è sfuggente e specialistico, anche in relazione al tempo a disposizione.

L'unica possibilità contro queste contestazioni sconclusionate, ma insinuanti, e prive di filo con-

### Nota:

(4) Vedasi in proposito R. Lupi, «Parlare senza dire nulla: il contagio sugli Uffici tributari», in *Dialoghi Tributari* n. 4/2012, pag. 371.

duttore, è «scoprire il gioco», ma non sempre riesce. Stavolta è andata bene perché l'assurdità del rilievo, come sottolinea Boccalatte, era troppo clamorosa. Ma molto spesso si può affermare un nuovo brocardo secondo cui «giudice frastornato ricorso rigettato», a suggellare il fallimento della spiegazione processualistica del diritto tributario. Riparleremo presto del *transfer pricing* come

contestazione interpretativa, che comporta maggiore imposta accertata, senza però ricchezza non registrata. I casi che si susseguono sulle cronache sono infatti numerosi, da quelli di Bulgari a quello di Mediolanum, a quelli di Google e Amazon. Ma se i presupposti sono questi, si può proprio dire, con Ennio Flaiano, che «la situazione è grave, ma non è seria».

## ■ La sentenza

### Commissione tributaria regionale Piemonte, Sez. V, Sent. 6 dicembre 2012 (13 giugno 2012), n. 61 - Pres. Masia - Rel. Borgna

#### Fatto e diritto

In data 19 dicembre 2003 l'Agenzia delle entrate notificava alla società Dickson Constant s.r.l. in persona del legale rappresentante signor C.D. l'avviso di accertamento n. ... con il quale rettificava il reddito di impresa (...).

L'avviso di accertamento traeva origine da un controllo effettuato dall'Ufficio relativo alla posizione fiscale della società per l'anno di imposta 1998, che ha riguardato in particolare i rapporti intercorsi con la società francese, sua controllante, Dickson Constant France SA., nei confronti della quale ha effettuato in tale anno un'alta percentuale delle vendite sulla base delle quali era ipotizzabile l'esistenza di maggiori ricavi per Lire 282287.000.

Secondo l'Ufficio, da tale attività d'indagine ed in particolare dall'analisi delle fatture di acquisto e vendita dei prodotti commercializzati (tessuti, ovvero teli per tende da sole) si è rilevato che a fronte di un costo del venduto pari a Lire 8.588.268.783, erano stati realizzati ricavi per Lire 8.634.453.614, con un ricarico irrisorio dello 0,54%, sulla base della percentuale generale dei costi l'Ufficio accertava induttivamente maggiori ricavi.

Il contribuente presentava tempestivo ricorso all'Agenzia delle entrate chiedendo l'annullamento dell'atto, adducendone l'illegittimità. Nello specifico contestava il fondamento dell'atto, basato su presunzioni semplici, in quanto l'Ufficio avrebbe ritenuto antieconomico lo svolgimento di attività d'impresa da parte della ricorrente senza addurre alcun elemento che legittimasse l'accertamento.

Si costituiva l'Ufficio asserendo l'infondatezza della domanda di parte contribuente. Nel merito poneva in evidenza l'irrisorietà del ricarico praticato dalla ricorrente, la mancata remunerazione dei fattori produttivi, la mancata «copertura dei

costi fissi e delle spese di gestione» e, quindi, l'antieconomicità dell'attività. Faceva presente, altresì, di aver applicato in accertamento il criterio del valore normale, per determinare il corrispettivo delle operazioni compiute, applicandolo con estrema moderazione, in modo da coprire quanto meno i costi fissi di gestione.

La Commissione tributaria provinciale di Biella, con sentenza n. 173/1110 del 19 novembre 2010, accoglieva il ricorso, disponendo l'annullamento dell'atto di accertamento impugnato e condannando l'Agenzia delle entrate resistente al pagamento delle spese di giudizio.

L'Ufficio appella la citata sentenza, della quale chiede la totale riforma, la decisione si fonda su presupposti errati che ne determinano l'assoluto vizio di motivazione.

Si costituiva con controdeduzioni la società Dickson s.r.l. richiamando integralmente le motivazioni addotte nel ricorso di primo grado.

Le conclusioni delle parti sono le seguenti:

Parte appellante: «Voglia l'Onorevole Commissione Tributaria Regionale del Piemonte così decidere: - accogliere l'appello dell'Ufficio e riformare la sentenza impugnata; - condannare parte appellata alla rifusione delle spese di giudizio, come da nota allegata».

Parte appellata: «Chiede il rigetto dell'appello dell'Ufficio e la conferma della decisione della Commissione di 1°».

#### Motivi della decisione

La decisione della Commissione Provinciale va confermata e l'appello respinto.

Richiamate le argomentazioni della sentenza impugnata n. 173/1/10 si deve preliminarmente osservare come l'appello proposto, pur contestando

le argomentazioni della motivazione non le affronti e superi.

L'appello si basa essenzialmente su due considerazioni critiche:

1) La sentenza si afferma errata «nel punto in cui i Giudici dichiarano illegittimo l'accertamento per carenza di motivazione. ovvero affermano che l'ufficio non avrebbe assolto l'onere della prova in merito alle antieconomicità delle operazioni».

2) Ed inoltre «nel punto in cui si afferma che la società avrebbe dimostrato la buona gestione dell'impresa senza tenere in alcuna considerazione l'irrisorietà di guadagno evidenziato in accertamento».

I motivi di impugnazione sono assolutamente infondati sotto diversi profili e possono essere trattati congiuntamente.

### ***I Motivo - Onere della prova a carico dell'Ufficio***

L'Ufficio afferma, anche in appello, che il ricarico dello 0,54% su una forte percentuale dei ricavi per vendita di filati sia indice di attività «non economica».

Prescindendo dal fatto che la società oggetto di accertamento ha, nel suo complesso, e, anche sulle operazioni contestate, avuto un margine di guadagno e che complessivamente la società ha prodotto per l'anno in questione 1988 un utile di Euro 187.000, l'Ufficio non ha né dimostrato l'antieconomicità totale delle operazioni, neppure di quelle contestate, né ha dato prova alcuna che il ricarico applicato fosse «fuori mercato».

Un'operazione di transazione commerciale, infatti, può ritenersi presuntivamente «antieconomica» quando non abbia un margine di ricarico, ovvero quando il prezzo applicato è significativamente difforme dallo standard di mercato.

Nel caso di specie è stato ampiamente spiegato negli atti di causa, sia la natura dell'operazione di acquisto filati per conto della casa madre, sia perché alle operazioni di compravendita del filato non fossero applicabili significativi costi di produzione e commercializzazione.

È anzi provato in causa che la società D., all'epoca dell'accertamento, commercializzava, in Italia, tessuti per tende da sole, acquistati dalla società controllante produttrice Dickson Constant E.U.R.L. con sede a Wasquehal in Francia. Quest'ultima, per la produzione dei tessuti da tenda, utilizzava filati acrilici acquistati presso diversi fornitori europei ed internazionali, tra i quali, la società spagnola San Salvador, con sede a Barcellona.

La Dickson Constant E.U.R.L. (casa madre) per evitare di acquistare direttamente il filato suddetto dal fornitore spagnolo (allo scopo di non corrispon-

dere la provvigione all'agente esclusivo operante in Francia), chiese alla società italiana che l'acquisto avvenisse tramite la controllata Dickson Constant s.r.l. (ricorrente), stante l'assenza di agenti e rappresentanti della società San Salvador in Italia.

Pertanto, la contribuente procedette all'acquisto del filato, con consegna diretta in Francia e fatturazione e vendita alla controllante francese.

Per le particolari modalità di acquisto e vendita queste operazioni non comportavano costi aggiuntivi di trasporto, magazzinaggio e commerciali, e neppure alcun onere finanziario, in quanto i pagamenti al fornitore in Spagna erano strutturati in modo tale da avere equilibrio tra il pagamento al fornitore e l'incasso dalla cliente.

L'operazione commerciale era, quindi, economicamente vantaggiosa sia in quanto creava un margine di profitto, seppur esiguo, in un'area commerciale non tradizionale per la Dickson Constant s.r.l., sia perché effettuata senza costi di riferimento.

Le modalità di acquisto e vendita provano quindi che seppure il margine applicato alla rivendita fosse minimo, le operazioni non comportavano particolari costi commerciali ulteriori rispetto a ordine e fatturazione e quindi avevano comunque valenza imprenditoriale ed economica.

In più il contribuente con produzione documentale di fatture di altri fornitori di filato della casa madre ha provato, in modo inequivocabile che quel margine, ritenuto troppo esiguo dall'Ufficio, in realtà corrispondeva effettivamente a quello conseguibile in base al prezzo di mercato.

Dal confronto, infatti, tra i prezzi praticati da alcuni fornitori nazionali e comunitari, riscontrabili nelle fatture ricevute dalla controllante Dickson Constant E.U.R.L. da fornitori per acquisto della stessa tipologia di materia prima, e prodotte in causa, si può rilevare che i prezzi praticati dalla società accertata erano allineati con quelli di mercato come, nel prospe-  
tutto prodotto nel giudiziario può verificare:

FORNITORE	DESTINATARIO FATTURA	PREZZO DIVENDITA AL KG
Dickson Constant srl	Dickson Constant EURL	DEM 17.45=€8,92
Dickson Constant srl	Dickson Constant EURL	DEM 16.08=€8,22
Sun Fil s.r.l.	Dickson Constant EURL	DEM 16.55=€8,46
Sun Fil s.r.l.	Dickson Constant EURL	DEM 16.55=€8,46
Selvafil s.a.	Dickson Constant EURL	€8,72
Selvafil s.a.	Dickson Constant EURL	€ 8,65

Il prezzo medio applicato alla Dickson Constant s.r.l. per le operazioni in oggetto, calcolato in base alle quantità vendute con le fatture n. ... e ... della ricorrente sopra evidenziate, rispettivamente di Kg 2.169,7 e Kg 1.633,0 evidenzia un prezzo medio di € 8,62 che risulta di mercato perché compreso tra il prezzo minimo (€8,46) e massimo (€8,72) riscontrabili sul mercato, come provato dalle fatture prodotte in giudizio.

Da ciò appare evidente che il prezzo applicato per le forniture del filato dalla accertata alla società controllante è perfettamente allineato con i prezzi del libero mercato. Viene meno, quindi, in assenza di contestazione documentale dell'Ufficio, la presunzione di base per l'accertamento.

Le fatture prodotte, infatti, non sono state contestate, né l'Ufficio, nei suoi atti e documenti, ha fornito diversa e contraria prova di prezzi di mercato diversi da quelli offerti dal contribuente.

Se, quindi, la presunzione di antieconomicità dell'Ufficio si è dimostrata infondata e non supportata da alcun elemento probatorio, anche la ricostruzione dei ricavi asseritamente occultati appare del tutto illegittima e frutto di presunzione su presunzione. L'Ufficio, infatti, afferma: «dal momento che la maggiorazione di prezzo operata sugli acquisti è stata pari a Lire 46.184.131, con un ricarico dello 0,54%, percentuale di entità pressoché nulla, è stato constatato, in primo luogo che l'operazione risulta antieconomica rispetto all'impegno gestionale che l'azienda ha sostenuto e, in secondo luogo, che i prezzi di vendita stessi non potevano ritenersi corrispondenti al valore dei beni della stessa specie e al medesimo stadio di commercializzazione. Per arrivare ad una determinazione di un prezzo di vendita più corrispondente alla realtà, poiché le vendite sono state effettuate totalmente nei confronti della D.C. S.A. (controllante francese) e mancando il riferimento diretto fra vendite nazionali e vendite estero, il valore normale, previsto dall'art. 9 del T.U.I.R., è stato determinato in via indiretta mettendo a confronto i ricavi conseguiti con i costi imputabili in via diretta e indiretta ... *omissis* ... il valore dei costi indiretti imputabili alla commercializzazione è stato determinato applicando al totale dei costi fissi sostenuti dalla società la percentuale di incidenza della commercializzazione dei prodotti (vendite Dickson Constant France) sulle vendite in generale, calcolata nella misura del 60,94% (100: 14.168.817.048 = x: 8.634.453.614), riepilogando i maggiori ricavi non contabilizzati e non dichiarati sono Lire 282.287.000».

Tuttavia l'Ufficio nel suo accertamento ha dimenticato che l'utilizzo dell'ulteriore presunzione di esistenza di costi, in proporzione ai ricavi, era frutto,

non di rilevata esistenza di costi specifici attribuibili a quel tipo di vendita, ma solo della ipotizzata e non provata affermazione che, per ogni euro di ricavo, vi fossero corrispondenti spese commerciali per tutti i beni fatturati. Il contribuente ha tuttavia, nel giudizio, provato che vi era un margine di utile, e che i costi delle vendite di filato erano allineati con il mercato e in più privi dei costi diretti asseritamente ricostruiti dall'Ufficio.

Nella fattispecie l'Agenzia delle entrate ha quindi presunto come «antieconomica» l'operazione commerciale posta in essere, basandosi unicamente sulla valutazione dell'ammontare della percentuale di ricarico applicata dalla società ricorrente. Le presunzioni tuttavia che consentono di risalire al fatto ignoto attraverso il fatto noto, risultano legittimamente utilizzabili solo se fondate su una pluralità di elementi certi connotati dai caratteri della gravità, precisione e concordanza.

L'Agenzia delle entrate, invece, partendo dall'unico dato certo (percentuale di ricarico) ha effettuato una serie di presunzioni tra di loro concatenate, sostenendo in un primo momento l'irrisorietà della percentuale di ricarico, per poi ritenere l'operazione antieconomica e quindi i prezzi divergenti dal valore normale ed infine pervenire alla omissione di ricavi per l'ammontare accertato, sulla base di ripartizione e incidenza dei costi mentre non esiste alcun nesso né aziendale né logico nel ripartire i costi fissi con la medesima percentuale di incidenza per ogni singola operazione, rispetto al totale fatturato, soprattutto quando, come nel caso di specie, il contribuente ha dimostrato documentalmente la scarsa incidenza dei costi sulle operazioni di vendita filato e soprattutto che la presunzione di base, di prezzi fuori mercato era errata.

### **P.Q.M.**

Respinge l'appello dell'Ufficio, conferma l'impugnata sentenza. Condanna l'Ufficio al pagamento delle spese del presente grado liquidate in Euro 7.000,00 complessivi.