

Norme & Tributi Giustizia e sentenze

La punizione forfettaria dei costi per ricavi occulti

Cassazione

Stesso trattamento in caso di accertamento induttivo e accertamento analitico

Un'interpretazione che evita di penalizzare chi tiene una contabilità attendibile

Laura Ambrosi
Antonio Iorio

In presenza di maggior reddito accertato in via analitica induttiva in conseguenza di indagini finanziarie, devono essere riconosciuti i relativi costi, anche in misura percentuale forfettaria. A tal fine il giudice può avvalersi anche dell'ausilio di consulenza tecnica di ufficio

A fornire questo interessante principio è la Corte di cassazione con la sentenza 5586 depositata il 23 febbraio che recepisce le indicazioni della Corte Costituzionale nella sentenza 10/2023.

La pronuncia della Suprema Corte trae origine, in estrema sintesi, da una rettifica analitica induttiva effettuata dall'agenzia delle Entrate a seguito di indagini finanziarie svolte nei confronti del contribuente.

Tra i vari motivi di ricorso, l'imprenditore lamentava il mancato riconoscimento di costi a fronte dei maggiori ricavi contestati a seguito di movimentazioni bancarie prive di idonee giustificazioni.

La Cassazione ha innanzitutto

ricordato che secondo il consolidato orientamento espresso da questa Corte di legittimità l'amministrazione finanziaria deve riconoscere una deduzione in misura percentuale forfettaria dei costi di produzione soltanto in caso di accertamento induttivo "puro" (articolo 39, comma 2, Dpr 600/73).

In caso di accertamento analitico o analitico presuntivo (come in caso di indagini bancarie), invece, è il contribuente ad avere l'onere di provare l'esistenza di costi deducibili, afferenti ai maggiori ricavi o compensi, senza che l'Ufficio possa, o debba, procedere al loro riconoscimento forfettario (da ultimo, sentenza 34996/2022).

Tuttavia, la Consulta (sentenza 10/2023) pur dichiarando non fondata la questione di legittimità costituzionale sollevata con riferimento al mancato riconoscimento dei costi sostenuti a seguito di prelievi bancari non giustificati, ha ritenuto possibile un'interpretazione adeguatrice della norma.

In particolare mentre in caso di

accertamento induttivo "puro", l'impossibilità di una ricostruzione complessiva della contabilità o la sua inattendibilità hanno indotto la giurisprudenza di legittimità a riconoscere la deduzione dei costi di produzione, anche in misura percentuale forfettaria (con onere di determinazione in capo all'Ufficio), nell'accertamento analitico-contabile, caratterizzandosi per la rettifica di singole componenti e per la presenza di una contabilità generalmente attendibile, ai fini della deducibilità il contribuente deve provare con elementi certi e precisi i costi.

Ne consegue così un trattamento più severo in danno del contribuente che ha tenuto una contabilità attendibile, rispetto al regime probatorio di cui si avvale chi, pur avendo omesso qualsiasi contabilità o averla tenuta in modo inattendibile, riceve un accertamento induttivo. Da qui l'interpretazione adeguatrice secondo cui a fronte della presunzione legale di ricavi non contabilizzati, e quindi "occulti", scaturente da prelievi bancari non giustificati, il contribuente imprenditore può sempre, anche in caso di accertamento analitico-induttivo, opporre la prova presuntiva contraria e in particolare eccepire la «incidenza percentuale dei costi».

Alla luce di tale principio la Cassazione ha ritenuto che occorre riconoscere, anche in mancanza di idonea documentazione, una percentuale di costi presunti a fronte di maggiori ricavi. A tal fine, il giudice può avvalersi dell'ausilio di una consulenza tecnica d'ufficio.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

PRONUNCE 2023

La Corte di Cassazione, sezione tributaria, nella sentenza 5586 pubblicata il 23 febbraio recepisce le indicazioni della Corte costituzionale nella sentenza 10 del 31 gennaio 2023, che dichiara non fondata la questione di legittimità ma apre a una più estesa interpretazione della norma

La costituzione di parte civile equivale alla querela

Riforma penale

La Cassazione interviene sul cambiamento della procedibilità

Giovanni Negri

La costituzione di parte civile equivale nei fatti alla presentazione di querela e, quindi, un cambiamento delle condizioni di procedibilità non impedisce la perseguibilità. Lo afferma la Cassazione con la sentenza n. 7878 della Quarta sezione penale, depositata ieri, che interviene su uno dei punti più caldi della prima fase di applicazione della riforma del processo penale.

Questione assai discussa è stata proprio il cambiamento delle condizioni di procedibilità per una serie di reati. E tanto controversa da aver spinto il ministero della Giustizia a intervenire due volte. Prima con un decreto legge espressamente dedicato alla messa a punto di una più articolata disciplina transitoria e poi con un disegno di legge di parziale correzione e integrazione, ora in discussione alla Camera. Tra questi, anche le lesioni personali stradali gravi e gravissime,

È determinante la conferma della volontà di punizione da parte della vittima del reato

sime, ma senza la presenza di circostanze aggravanti.

E proprio su un procedimento relativo a questo delitto è intervenuta ora la pronuncia della Cassazione, trattandosi di un caso di investimento stradale intervenuto in prossimità di un attraversamento pedonale, in seguito al quale la vittima aveva riportato danni gravi. Sia in primo grado sia in appello era stata affermata la responsabilità dell'automobilista nei confronti della vittima costituitasi parte civile in giudizio. Ora, davanti all'intervento di cambiamento delle condizioni di procedibilità, tra gli elementi da valutare da parte della Corte c'era anche il possibile riconoscimento d'ufficio del proscioglimento dell'imputato.

Tuttavia la decisione della Cassazione è stata di inammissibilità dell'impugnazione, ritenendo irrilevante nel caso esaminato la necessità della presentazione della querela al posto della vecchia procedibilità d'ufficio per le lesioni stradali gravi.

La Corte, infatti, per arrivare a questa conclusione ricorda quanto affermato nella primavera del 2018 in circostanze analoghe (cambiamento delle condizioni di procedibilità per alcuni reati): a rilevare è la conferma della volontà di punizione da parte della vittima del reato. Una volontà che, nel caso esaminato, è del tutto evidente, considerata la costituzione di parte civile e la sua persistenza anche dopo l'introduzione dell'obbligo di deposito della querela. Tanto basta per fare ritenere infondato questo motivo di ricorso.

Sempre ieri, un'altra sentenza della Cassazione, la 7876, ha confermato quanto affermato pochi giorni fa, sempre in tema di nuove condizioni di procedibilità. La Corte ha così ritenuto che il giudizio di inammissibilità del ricorso e quindi la mancata costituzione di un valido rapporto processuale travolga anche l'eventuale necessità di presentazione della querela come conferma dell'istanza punitiva della parte danneggiata dal reato.



NT+DIRITTO

Il cavedio è comune anche se si accede da proprietà esclusiva

Lo ha stabilito la Suprema Corte con ordinanza n. 4865 pubblicata il 16

febbraio 2023

di Fulvio Pironti

La versione integrale

dell'articolo su:

ntplusdiritto.ilssole24ore.com

La variabilità del canone in base a indici finanziari non rende nullo il leasing

Sezioni unite

Respinta la riquilificazione come contratto derivato

Angelo Busani

Non può essere dichiarato nullo il contratto di leasing immobiliare per il fatto di contenere una clausola che dispone la variazione del canone in relazione alla fluttuazione di un indice finanziario e del tasso di cambio tra l'euro e un'altra valuta. In particolare, questa clausola, dalla quale dipende l'aumento o la diminuzione dell'entità del canone di leasing, non può essere qualificata come uno strumento finanziario derivato.

È questa la decisione cui giungono le Sezioni unite civili della Cassazione nella sentenza n. 5657 del 23 febbraio 2023 (relatore Rossetti).

Con tale pronuncia, da un lato si chiarisce, con una tagliente chiarezza, che il concetto di *derivato implicito* «non merita dignità concettuale» ed è una «nozione giuridicamente inutile» (insomma, si tratta di una infondata elucubrazione dottrinale). Dall'altro lato, i giudici chiariscono che, per aversi uno strumento derivato, è necessario il ricorrere delle seguenti caratteristiche:

- la "differenzialità", vale a dire l'intento dei contraenti di trarre vantaggio (intendendo ciò come il «cuore dell'operazione economica») dalla differenza di due valori variabili;
- il riferimento del contratto a un «capitale nozionale» e cioè a una astratta somma di denaro come base di calcolo dei flussi finanziari

che intercorrono tra i contraenti; ● la possibilità dei contraenti di sciogliersi dal contratto con la cosiddetta opzione mark to market.

Nulla di tutto ciò ricorre dunque in un contratto di leasing immobiliare, la cui causa è rappresentata dal finanziamento concesso per l'acquisto di un bene immobile, se in tale contratto sia contenuta una clausola di variabilità dipendente da parametri finanziari.

Il Tribunale di Udine, nel primo grado di questo giudizio, aveva invece dichiarato nullo il contratto in questione, perché ritenuto contenere un derivato per il quale l'utilizzatore non aveva ricevuto la debita informazione precontrattuale.

Né tale clausola di variabilità può essere tacciata di nullità ritenendola non meritevole di tutela, come invece aveva deciso la Corte d'appello di Trieste nella sentenza la cui impugnazione ha poi dato luogo alla pronuncia delle Sezioni unite. Invero, immeritevole è la clausola che porta il contratto ad avere un risultato contrario alla coscienza civile, ad esempio perché ottenuto con prevaricazione di un contraente sull'altro.

Ma certo non è questo il caso del contraente che, libero e informato, abbia compiuto scelte contrattuali poi rivelatesi svantaggiose, come quella appunto di ancorare la variazione di un canone di locazione a parametri di mercato poi rilevatisi penalizzanti. Sotto questo profilo la Cassazione osserva che, se il soggetto abilitato all'esercizio del credito ha il dovere di rispettare le regole del gioco e comportarsi in buona fede, nondimeno ha anche il diritto di pianificare in piena libertà le proprie strategie imprenditoriali e commerciali.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Sì al passo carrabile davanti a una vetrina

Autorizzazioni

I Tar di Genova e Palermo allargano il diritto a tutta la categoria catastale C

Filippo Di Mauro
Guglielmo Saporito

Contrasti sui passi carrabili: due recenti sentenze sembrano autorizzarli anche a servizio di locali non catastalmente classificati come autorimesse o box (C6).

Il Tar Liguria ha deciso sulla richiesta di un divieto di sosta davanti alla vetrina di un immobile di categoria C 1 (negozi), bocciata dal Comune di Genova perché l'articolo 46 del Regolamento di esecuzione del Codice della strada consente di ottenerlo solo a chi deve accedere a un'area laterale idonea allo stazionamento o alla circolazione dei veicoli. C'era anche un problema di dimensioni della porta di accesso. Così l'ente locale aveva escluso che sussistessero esigenze di accesso riservato. Ma il Tar (sentenza 900/2022) ha ritenuto possibile autorizzare il passo carrabile anche a servizio di un immobile che non appartenesse alla specifica categoria catastale delle *autorimesse* e quindi non avesse la correlativa destinazione d'uso. Il motivo è che quest'ultima non ha alcun legame con il Codice della strada.

Un orientamento condiviso dal Tar di Palermo, che con la sentenza 93/2023 ha annullato un provvedimento sfavorevole al proprietario di

un negozio. Anche qui sono stati ritenuti rilevanti solo gli aspetti della circolazione stradale (quali visibilità e distanza da incroci) e comunque senza dar peso alla categoria catastale dell'unità immobiliare che si giova del divieto di sosta.

In precedenza, l'orientamento dei giudici era più restrittivo, dando rilievo alla compressione dell'uso pubblico della sede stradale: l'imposizione di un passo carrabile, diminuendo la fruibilità della strada (ad esempio, come parcheggio) era ritenuta possibile solo se funzionale a un'area laterale idonea allo stazionamento dei veicoli (Consiglio di Stato, Prima sezione, sentenza 743/2016); stesso ragionamento era stato applicato ad un panificio di Trento, cui il Consiglio di Stato (sentenza 2823/2001) ha negato il diritto a ottenere un passo carrabile, dando prevalenza alla necessità di preservare l'uso pubblico della strada.

L'evoluzione della giurisprudenza, che sembra oggi più permissiva, a favore di tutti i locali di categoria catastale C (negozi, depositi, laboratori), rispetto alla precedente riserva a favore dei locali di categoria C6 (autorimesse), potrebbe spiegarsi da un lato con la maggior facilità di ottenere il cambio di destinazione urbanistica, rendendo reversibili negozi e autorimesse (articolo 23-ter del Dpr 380/2001, Testo unico edilizia). Inoltre, le esigenze di visibilità sono affidate a specifici atti di pianificazione che, localizzando zone di parcheggio, possono consentire di autorizzare passi carrabili in numero superiore rispetto a quelli strettamente connessi alle esigenze delle sole autorimesse.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



L'INCERTEZZA, LA NOSTRA UNICA CERTEZZA.

Per comprendere con Thomas Leoncini la rivoluzione della società da solida a liquida.

Com'è avvenuta la trasformazione della nostra società da solida a liquida? E cosa significa davvero società liquida e perché ci sta cambiando la vita. Nel suo libro "La società liquida", Thomas Leoncini, scrittore, psicologo e giornalista, nonché coautore dell'ultimo libro di Zygmunt Bauman, analizza la cornice storica, culturale e filosofica in cui è nata la metafora della liquidità. L'obiettivo è di interpretare e comprendere la nostra epoca con la consapevolezza che spesso assomigliamo più alla società in cui viviamo che ai nostri genitori.

IN EDICOLA DA SABATO 18 FEBBRAIO CON IL SOLE 24 ORE A € 12,90* E IN LIBRERIA

*Oltre al prezzo del quotidiano. Offerta valida in edicola fino al 18/03/2023. In libreria a 16,90 €.



Ordina la tua copia su www.ilssole24ore.com e ricevi il tuo libro in anteprima, senza costi aggiuntivi né pagamento anticipato, in edicola.

Per maggiori informazioni chiama il servizio clienti del Sole 24 Ore al numero 02 30300600

Shopping 24 In vendita su [Shopping24.com](https://www.shopping24.com) offre te il tuo libro in anteprima, senza costi aggiuntivi né pagamento anticipato, in edicola.

© RIPRODUZIONE RISERVATA