

## **Edizione di venerdì 31 Marzo 2023**

### **CASI OPERATIVI**

**Concessione in uso promiscuo di bici elettriche**  
di Euroconference Centro Studi Tributari

### **RISCOSSIONE**

**F24 a saldo 0 tardivo non sempre conveniente in caso di ravvedimento**  
di Francesco Paolo Fabbri

### **AGEVOLAZIONI**

**Sconto in fattura e rescissione del credito al committente: davvero nulla da obiettare?**  
di Silvio Rivetti

### **IVA**

**Errori nell'emissione della fattura in reverse charge a cliente nazionale**  
di Clara Pollet, Simone Dimitri

### **ACCERTAMENTO**

**Il legittimo utilizzo delle percentuali di ricarico in sede accertativa**  
di Gianfranco Antico

## CASI OPERATIVI

### **Concessione in uso promiscuo di bici elettriche**

di Euroconference Centro Studi Tributari

Master di specializzazione

**ESPERTO PER LA COMPOSIZIONE NEGOZIATA DELLA CRISI D'IMPRESA**

Percorso formativo di 55 ore ai sensi del Decreto Legge 118/2021 e successivo Decreto Dirigenziale del 28/9/2021

[Scopri di più >](#)

#### Domanda

Quale è la tassazione per l'assegnazione, da parte di una ditta che svolge l'attività di noleggio di bici elettriche, di tali mezzi a uso promiscuo ai dipendenti.

È possibile utilizzare le tabelle ACI previste per veicoli ritenuti simili determinando il valore del *fringe benefit* forfettariamente, oppure è necessario utilizzare il *“valore normale”* dello stesso, in questo caso il valore di mercato della bici (esente fino a 258 per il periodo d'imposta 2022)?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...](#)



## RISCOSSIONE

### ***F24 a saldo 0 tardivo non sempre conveniente in caso di ravvedimento***

di Francesco Paolo Fabbri



È nota la possibilità di **compensare i debiti tributari e contributivi** con le **somme** vantate dal contribuente a proprio **credito**, in virtù di quanto stabilito dall'[articolo 17, comma 1, D.Lgs 241/1997](#), sia in compensazione **“verticale”** – con la **stessa tipologia** di imposta (e senza quindi la necessità di presentare il modello F24) – che tra diversi tributi e contributi, tramite la compensazione **“orizzontale”**, con **obbligo** di **trasmissione** del **modello F24** che riepiloga i dati sui crediti e debiti.

A quest'ultimo fine occorre comunque tenere a mente (e rispettare) diversi **limiti quantitativi**, rappresentati:

- dall'attuale **soglia** pari a **2 milioni di euro** l'anno, di cui all'[articolo 34, comma 1](#), primo periodo della L. 388/2000 (come da modifica recata dall'[articolo 1, comma 72, L. 234/2021](#)), come **tetto massimo** alla compensazione;
- dall'ulteriore importo di **000 euro** l'anno, [ex articolo 1, comma 53, L. 244/2007](#), per i **crediti** d'imposta compensati che devono essere indicati nel **quadro RU**;

oltre che dal **divieto di compensazione** in presenza di **debiti iscritti a ruolo** e scaduti per imposte erariali per **importi superiori a 1.500 euro** (articolo 31, comma 1, D.L. 78/2020).

Nell'ambito della compensazione orizzontale vi è poi l'ipotesi in cui le **somme dovute** dal contribuente siano esattamente **pari a quelle compensate**, nella quale ha luogo la **compensazione a saldo 0**; caso per cui l'[articolo 19, comma 3 del citato D.Lgs 241/1997](#) stabilisce parimenti che il **modello F24** debba **obbligatoriamente** essere **presentato** (nello specifico *“nell'ipotesi in cui le somme dovute risultano totalmente compensate”*).

Per quanto qui di interesse può capitare, come accade altresì in generale, che vengano perpetrare **irregolarità** proprio per il modello **F24 a saldo 0**, in particolar modo perché esso

non viene **presentato entro la scadenza**.

L'[articolo 15, comma 2-bis, D.Lgs 471/1997](#) stabilisce quindi che l'**omessa presentazione** di simile delega di versamento vede applicata la **sanzione di euro 100, ridotta** però ad **euro 50** qualora il **ritardo non sia superiore a 5 giorni** lavorativi.

Per il **ritardo** nella **trasmissione della delega di pagamento** a saldo 0 (posto che, in sede di contestazione, non si può far valere la “compensazione ipotetica”, anche a saldo 0) viene quindi irrogata una **sanzione fissa** – che può a sua volta formare oggetto di compensazione, dato che l'[articolo 15, comma 2-bis](#) citato in precedenza non lo preclude espressamente – in luogo dell'**ordinaria sanzione proporzionale**, ex [articolo 13, comma 1, D.Lgs 471/1997](#), per gli **omessi/tardivi versamenti** che risulta pari:

- in linea generale al **30%** dell'importo non versato (primo periodo del comma 1);
- al **15%** del medesimo importo se il **ritardo è contenuto nei 90 giorni** dalla scadenza (secondo periodo del comma 1);
- all'**1%** di quanto non versato per **ogni giorno di ritardo** qualora il versamento avvenga **entro i primi 14 giorni** dalla scadenza (terzo periodo del comma 1).

Si può ora evidenziare che sia la sanzione per la tardività del modello F24 a saldo 0, pari ad euro 100 o 50 a seconda dei giorni di ritardo tra la trasmissione della delega di pagamento e l'originaria scadenza, sia quella per il versamento tardivo, appena richiamata, possono essere **autonomamente regolarizzate** tramite l'istituto del **ravvedimento operoso** ([articolo 13 D.Lgs 472/1997](#)).

Ravvedimento che può ordinariamente avere luogo, fino alla **decadenza dal potere di accertamento** per il periodo d'imposta di riferimento, presentando il modello F24 (a saldo 0 o meno) e versando la sanzione applicabile in **misura ridotta, da 1/10** per la regolarizzazione che avviene entro 30 giorni dalla scadenza e fino a **1/5** a seguito del **rilascio** di un **PVC** (con riguardo all'irregolarità con **compensazione integrale** si veda la [risoluzione 36/E/2017](#)).

A questo proposito si ricorda che risulta centrale **distinguere** tra il **momento** in cui ha luogo la **violazione**, che determina la **sanzione applicabile**, e quello (eventualmente diverso) in cui **si perfeziona il ravvedimento** – con l'**integrale versamento** dell'importo dato dalla sommatoria di imposta, sanzione e interessi dovuti a tal fine – in base al quale la stessa **sanzione** viene **ridotta**.

Per questo motivo, **operativamente**, se si considerano le due ipotesi viste in precedenza di **ritardo** nella presentazione della **delega di pagamento a saldo 0, entro o oltre i 5 giorni** dalla scadenza, per la **regolarizzazione spontanea** da parte del contribuente si avrà:

- **riduzione** della **sanzione** pari ad **euro 50**, se il modello F24 in esame viene presentato nei primi 5 giorni dalla scadenza normativamente prevista
- a **1/9** in caso il ravvedimento abbia luogo **entro 90 giorni** dall'originaria scadenza, per

- complessivi **euro 5,56** dovuti,
- a **1/8** qualora la regolarizzazione avvenga **entro l'anno** dalla medesima scadenza di versamento, con versamento pari ad **euro 6,25**,
  - a **1/7** se il ravvedimento viene perfezionato **entro due anni** dalla scadenza, per **euro 7,14**,
  - a **1/6** con ravvedimento **oltre due anni** dalla scadenza, per **euro 8,33**,
  - a **1/5** se il ravvedimento viene perfezionato **dopo il rilascio di un PVC**, per complessivi **euro 10**;
  - **riduzione** della **sanzione** pari ad **euro 100**, nel caso in cui il modello F24 a saldo 0 venga presentato oltre 5 giorni dalla scadenza
  - a **1/9** se il ravvedimento ha luogo **entro 90 giorni** dall'originaria scadenza, per complessivi **euro 11,11** dovuti,
  - a **1/8** qualora la regolarizzazione avvenga **entro l'anno** dalla medesima scadenza di versamento, con versamento pari ad **euro 12,50**,
  - a **1/7** in caso il ravvedimento venga perfezionato **entro due anni** dalla scadenza, per **euro 14,29**,
  - a **1/6** con ravvedimento **oltre due anni** dalla scadenza, per **euro 16,67**,
  - a **1/5** se il ravvedimento viene perfezionato **dopo il rilascio di un PVC**, per complessivi **euro 20**.

Si può però a questo punto ricordare come, per quanto di importo tutto sommato modico, la **sanzione** di cui sopra risulta in ogni caso **fissa, diversamente** da quella per il ritardato versamento **senza compensazione a saldo 0**, difatti **variabile**.

Pertanto, a livello di **convenienza**, si può constatare quanto segue:

*Ritardo nella presentazione della delega rispetto alla scadenza*      *Ravvedimento F24 a saldo 0*      *Ravvedimento non a saldo 0 conveniente fino a*

1 giorno	5,56	<b>5.564</b> (sanzione 1% = 55,64, ridotta a 1/10 = 5,56)
2 giorni	5,56	<b>2.782</b> (sanzione 2% = 55,64, ridotta a 1/10 = 5,56)
3 giorni	5,56	<b>1.854</b> (sanzione 3% = 55,62, ridotta a 1/10 = 5,56)
4 giorni	5,56	<b>1.391</b> (sanzione 4% = 55,64, ridotta a 1/10 = 5,56)
5 giorni	5,56	<b>1.112,80</b> (sanzione 5% = 55,64, ridotta a 1/10 = 5,56)
oltre 5 ed entro 90 giorni	11,11	<b>666</b> (sanzione 15% = 99,90, ridotta a 1/9 = 11,10)
oltre 90 giorni ed entro 1 anno	12,50	<b>333</b> (sanzione 30% = 99,90, ridotta a 1/8 = 12,49)
oltre 1 ed entro 2 anni	14,29	<b>333</b>

oltre 2 anni	16,67	(sanzione 30% = 99,90, ridotta a 1/7 = 14,27) <b>333</b>
dopo PVC	20	(sanzione 30% = 99,90, ridotta a 1/6 = 16,65) <b>333</b> (sanzione 30% = 99,90, ridotta a 1/5 = 19,98)

## AGEVOLAZIONI

# **Sconto in fattura e ricessione del credito al committente: davvero nulla da obiettare?**

di Silvio Rivetti



Master di specializzazione

## DETRAZIONI IN EDILIZIA

[Scopri di più >](#)

Per la [risposta all'istanza di interpello n. 236 del 02.03.2023](#), la banca può legittimamente ricoprire il **doppio ruolo di committente dei lavori agevolabili**, e di **cessionario dei crediti** scaturenti dal suo stesso intervento edilizio; ovvero dei crediti incamerati dai suoi fornitori mediante la concessione dello sconto in fattura, e poi oggetto di ricessione da parte dei medesimi fornitori alla banca stessa.

Il caso attiene all'**intervento della banca capogruppo** di recupero della facciata dell'immobile di propria sede, ricadente nell'ambito del **bonus facciate** di cui all'[articolo 1, commi da 219 a 224, L. 160/2019](#).

Il lavoro, iniziato nel 2021 e da concludersi nell'anno successivo, era oggetto nel mese di dicembre 2021 del pagamento delle fatture per i lavori edili e per le prestazioni tecnico-professionali nella misura del 10% ciascuna, stante l'intervenuta concessione da parte dei fornitori dello sconto in fattura ai sensi dell'[articolo 121, comma 1, lettera a\), D.L. 34/2020](#) nella misura del 90%, pari all'aliquota di **detrazione bonus facciate in allora in vigore**.

Nel suo interpello, la banca espone all'attenzione delle Entrate **tre differenti dubbi interpretativi**: il primo, se il **principio di competenza di cui all'[articolo 109 Tuir](#)** permetta di considerare la spesa come afferente all'anno d'imposta 2021, con conseguente applicabilità della detrazione al 90% e non già al 60% (come ridotta dalla Legge di Bilancio per il 2022, a partire dal 1° gennaio 2022); il secondo, **se sia esatto includere tra le spese agevolabili anche l'Iva**, come applicata dalla banca sulla fattura emessa dall'impresa esecutrice dei lavori in regime di inversione contabile (ai sensi dell'[articolo 17, comma 6, lettera a-ter, D.P.R. 633/1972](#)), trattandosi di **Iva indetraibile da parte dell'istituto di credito** per effetto dell'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 36-bis stesso D.P.R.; il terzo e ultimo, se la banca possa **proporsi ai suoi fornitori, concedenti lo sconto, quale cessionaria dei crediti** da essi incamerati mercè lo sconto stesso, in quanto ente esercente l'attività creditizia, giusta il

disposto della lettera b) del citato [articolo 121 comma 1](#).

Le originarie incertezze della banca trovano soluzione, quanto al primo quesito, nella migliore riflessione della banca stessa, che vi rinunzia nelle more delle tempistiche dell'interpello (riconoscendo corretta la **spettanza del bonus facciate al 60%**, stante il completamento dei lavori nell'anno di competenza 2022); nonché, quanto al secondo quesito, nella risposta delle Entrate per cui **l'importo dell'Iva è da dirsi componente delle spese agevolabili**, per regola generale (come confermato dalla [circolare 2/E/2020](#) in tema bonus facciate), e per regola puntuale concernente le imprese per le quali detta imposta risulti totalmente indetraibile (ai sensi dell'[articolo 19-bis.1 D.P.R. 633/1972](#) o dell'opzione di cui all'articolo 36-bis stesso D.P.R.): e pertanto rappresenti un "**onere accessorio di diretta imputazione del costo del bene o degli interventi agevolati**", come nel caso di specie (l'Agenzia cita al riguardo **sia la risposta 5.3.2 della circolare 30/E/2020**, in tema di superbonus; sia i principi interpretativi in tema di Iva indetraibile e pertanto deducibile in termini di costo, come sanciti dalla risalente circolare 869/1980 fino alla [circolare 44/E/2009](#), paragrafo 3.1).

Tuttavia, è la **risposta al terzo quesito che merita la migliore riflessione**.

Per il Fisco, **nulla impedisce alla banca di ri-acquistare dai suoi stessi fornitori i crediti d'imposta** da questi introiettati per effetto della concessione dello sconto in fattura alla banca stessa, in relazione ai lavori edili di cui l'istituto di credito è committente.

Per le Entrate, l'[articolo 106 D.Lgs. 385/1993](#), Testo Unico Bancario, disciplinante l'Albo degli intermediari finanziari, **non impedisce tale riacquisto**: e tuttavia **tal risposta, ancorata al mero dettato formale di una legge extrafiscale**, non prende in considerazione che, così ragionando, **il contribuente è ammesso a tramutare la sua detrazione fiscale, spendibile solo "in via verticale" in ambito Ires nella propria dichiarazione dei redditi, in un credito compensabile orizzontalmente** e a sua volta cedibile a soggetti vigilati bancari-finanziari-assicurativi (nonché, nel caso della banca, anche ai propri correntisti diversi da consumatori e utenti, ai sensi dell'[articolo 121](#), comma 1, citato).

E se il ragionamento di fondo è tale, allora **dovrebbe dirsi ammesso anche a qualunque società committente di lavori edili di riconvertire, similmente, le detrazioni spettanti da bonus facciate, ecobonus o sismabonus** in crediti liberamente compensabili in F24 o cedibili a loro volta a istituti di credito, secondo le regole dell'[articolo 121](#) citato (potendo la società committente essere il terzo cessionario della prima cessione del fornitore).

È lecito interrogarsi se, tra le pieghe di questo apparente semaforo verde, non possa annidarsi il **pericolo di una contestazione di abuso del diritto**, come la stessa avvertenza finale della risposta in commento rammenta; o una più facile contestabilità del concorso nelle violazioni in colpa grave, in caso di irregolarità nello svolgimento dei lavori stessi.

## IVA

### **Errori nell'emissione della fattura in reverse charge a cliente nazionale**

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Master di specializzazione

### **ESPERTO PER LA COMPOSIZIONE NEGOZIATA DELLA CRISI D'IMPRESA**

Percorso formativo di 55 ore ai sensi del Decreto Legge 118/2021 e successivo Decreto Dirigenziale del 28/9/2021

[Scopri di più >](#)

Nel caso in cui non sia stata inviata una fattura elettronica al Sistema di interscambio, questa si considera **non emessa**.

Occorre pertanto verificare i tempi di emissione per un eventuale invio della fattura entro i termini previsti oppure per effettuare un invio tardivo con eventuale regolarizzazione.

Per ciascuna operazione imponibile **il soggetto che effettua** la cessione del bene o la prestazione del servizio **emette fattura entro dodici giorni** dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#).

In deroga alla regola generale per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con D.P.R. 472/1996, nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto può essere emessa una sola fattura **entro il giorno 15 del mese successivo** a quello di effettuazione.

Il termine **effettuazione** deve essere considerato nella definizione ai fini Iva di cui all'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#) per cui nelle cessioni di beni rileva la **consegna o spedizione** (o un momento successivo se l'effetto traslativo si verifica successivamente con il limite massimo di un anno dalla consegna o spedizione); se anteriormente è emessa fattura o è **pagato in tutto o in parte** il corrispettivo l'operazione si considera effettuata per l'importo fatturato o pagato. Per le **prestazioni di servizi** nazionali rileva il **momento del pagamento del corrispettivo**; se anteriormente al pagamento è emessa fattura l'operazione si considera effettuata limitatamente all'importo fatturato.

Le sanzioni per **mancato invio di una fattura** sono differenti a seconda del regime Iva

dell'operazione sottostante, imponibile, non imponibile, in inversione contabile, non soggetta.

Il cedente o prestatore che viola obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione di operazioni **soggette all'inversione contabile** di cui agli [articoli 17 e 74, commi 7 e 8, D.P.R. 633/1972](#) è punito con sanzione amministrativa **compresa tra il cinque ed il dieci per cento** dei corrispettivi non documentati o non registrati.

Tuttavia, quando la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito si applica la **sanzione amministrativa da euro 250** a euro 2.000 ([articolo 6, comma 2, D.Lgs. 471/1997](#)).

Sono soggette a reverse charge ai sensi dell'[articolo 74, comma 7, D.P.R. 633/1972](#), le cessioni di rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi e dei relativi lavori, di carta da macero, di stracci e di scarti di ossa, di pelli, di vetri, di gomma e plastica, nonché **di bancali in legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo**, intendendosi comprese anche quelle relative agli anzidetti beni che siano stati ripuliti, selezionati, tagliati, compattati, lingottati o sottoposti ad altri trattamenti atti a facilitarne l'utilizzazione, il trasporto e lo stoccaggio senza modificarne la natura, al pagamento dell'imposta è tenuto il cessionario, se, soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato.

La fattura, emessa dal cedente senza addebito dell'imposta, con l'osservanza delle disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti contiene l'annotazione "inversione contabile" e l'eventuale indicazione della norma di riferimento. Il file xml avrà **Natura operazione N6.1** – inversione contabile – cessione di rottami e altri materiali di recupero.

Il contribuente che si accorga di non aver emesso la fattura per la vendita di pallet usati avvenuta nel mese di gennaio 2023 potrà **ricorrere alla regolarizzazione dell'operazione con applicazione della sanzione per errori formali** ridotta con ravvedimento operoso, ad esempio nel mese di marzo. Se la violazione non rileva ai fini della determinazione del reddito, la **sanzione di 250 euro è ridotta ad 1/9 pari a 27,78 euro**, se il ravvedimento avviene **entro 90 giorni dall'errore** ([articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#)) ed è versabile con modello F24, codice tributo 8911.

**Sono formali** le "...*violazioni per le quali il legislatore ha previsto sanzioni amministrative pecuniarie entro limiti minimi e massimi o in misura fissa, non essendoci un omesso, tardivo o errato versamento di un tributo sul quale riproporzionare la sanzione. Tale aspetto costituisce uno dei tratti che, generalmente, consente di distinguerle dalle cd violazioni sostanziali*" ([circolare 11/E/2019](#), paragrafo 2).

Si evidenzia inoltre che **l'errata indicazione della Natura operazione** (ad esempio N6.3 invece di N6.1) **non rileva ai fini sanzionatori**. Ai sensi dell'[articolo 6, comma 5-bis, D.Lgs. 472/1997](#), **non sono punibili** "...*le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo*" (cd. **violazioni meramente formali**).

Come riportato nella [circolare 6/E/2023](#), il **codice “natura”** non è un elemento previsto dall'[articolo 21 D.P.R. 633/1972](#) e, pertanto, la sua errata indicazione, laddove non incida sulla corretta liquidazione dell'imposta, rappresenta **una violazione meramente formale** (la corretta indicazione del codice “natura” rileva ai fini della predisposizione dei documenti Iva precompilati da parte dell'Agenzia delle entrate, in attuazione delle disposizioni contenute nell'[articolo 4 D.Lgs. 127/2015](#)).

## ACCERTAMENTO

### **Il legittimo utilizzo delle percentuali di ricarico in sede accertativa**

di Gianfranco Antico



Sono trascorsi circa 20 anni da quando l'[articolo 62 – sexies D.L. 331/1993](#), convertito con modifiche nella L. 427/1993, ha introdotto nell'ordinamento tributario una importante disposizione, recante una modifica sostanziale all'[articolo 39, comma 1, lett.d\), D.P.R. 600/1973](#) e all'[articolo 54 D.P.R. 633/1972](#).

Tale norma ha, infatti, ampliato il ricorso al **sistema presuntivo** disponendo – fra l'altro – che gli accertamenti possono essere fondati anche sull'esistenza di **gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio** della specifica attività svolta, fornendo così agli Uffici un **grimaldello** per scardinare contabilità inattaccabili dal punto di vista formale, dove magari il **fattore X** è rappresentato dal **magazzino** non correttamente valutato e che non consente un puntuale controllo (azienda, in **contabilità ordinaria**, che si limitano ad indicare il valore delle merci in maniera sintetica, quando invece nel libro inventari deve essere indicata la consistenza dei beni in categorie omogenee, per natura e valore, ed il valore attribuito a ciascun gruppo, ex [articolo 15, comma 2, D.P.R. 600/1973](#), né vengono messe a disposizione le distinte che sono servite per la compilazione dell'inventario; per i soggetti in contabilità semplificata l'obbligo di indicare il valore delle rimanenze nei registri tenuti ai fini Iva o di fornire un prospetto dimostrante il criterio utilizzato per la valutazione delle stesse discende dall'[articolo 18 D.P.R. 600/1973](#) e dall'[articolo 9 D.L. 69/1989](#), conv. in L. n. 154/1989).

In questi casi gli Uffici spesso utilizzano le **cd. percentuali ricarico**, che altro non sono che le maggiorazioni che le imprese applicano al prezzo di acquisto del bene per determinare il prezzo di vendita.

In pratica, quindi, i verificatori procedono, ricorrendone i presupposti di legge, alla determinazione dei ricavi derivanti dalla vendita di beni attraverso l'applicazione di una maggiorazione sui costi di acquisto.

All'esito dell'istruttoria condotta dai funzionari fiscali, a seguito ad esempio di una verifica o di

una richiesta documentale [ex articolo 32 D.P.R. 600/1973](#), una volta calcolato il c.d. “**costo del venduto**” (pari a: Giacenze iniziali + Acquisti – Rimanenze finali) i maggiori ricavi vengono liquidati sulla base della seguente formula:

$$\text{CDV} \times \% \text{ di ricarico} = \text{margini di guadagno}$$

Calcolo che può diventare complicato per le imprese che – come spesso accade – trattano diverse tipologie di merci, ovvero per quelle aziende a carattere stagionale, o che hanno periodi di saldi e liquidazioni, in cui i margini di ricarico sono notevolmente inferiori.

Una volta che l’Ufficio opti per una ricostruzione dei maggiori ricavi da assoggettare a tassazione attraverso l’applicazione di una percentuale di ricarico, è sempre auspicabile un aperto confronto tra le parti, in modo tale da raggiungere il punto più alto di “**verosimiglianza**”, così che “*l’accettazione da parte del contribuente, in contraddittorio con i verbalizzanti, di una data percentuale di ricarico può essere apprezzata come confessione stragiudiziale risultante proprio dal processo verbale sottoscritto e, quindi, tale da legittimare l’accertamento dell’ufficio* (Cass. 5628/1990 e 1286/2004).

Principio ribadito – in una versione “*allargata*” – con l’[ordinanza n. 21491 del 15.09.2017](#), nella quale è stato affermato che “*la percentuale di ricarico può essere legittimamente determinata con riferimento alla dichiarazione del contribuente relativa al periodo di imposta precedente, a fronte di un volume di vendite accertato sulla base di dati afferenti all’esercizio in corso*”.

Tuttavia – acclarato che in tema di accertamento dei redditi d’impresa è legittimo il ricorso all’accertamento analitico-induttivo del reddito d’impresa, ex articolo 39, comma 1, lett. d), D.P.R. 600/1973, anche in presenza di una **contabilità formalmente corretta** ma complessivamente inattendibile, potendosi, in tale ipotesi, evincere l’esistenza di maggiori ricavi o minori costi in base a presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, con conseguente spostamento dell’onere della prova a carico del contribuente (fra le altre, Corte di Cassazione, sentenza n. 23550/2014 e sentenza n. 13734/2015) – se la bassa percentuale di ricarico applicata legittima l’accertamento dell’Ufficio, autorizzandolo ad utilizzare percentuali di ricarico aritmetiche (Corte di Cassazione, [ordinanza n. 7637 del 18.03.2021](#)), allo stesso modo l’utilizzazione della **media di settore non può comunque legittimare l’accertamento analitico-induttivo del reddito d’impresa**, “*in assenza di una diffidenza evidente tra la percentuale di ricarico applicata dal contribuente e quella calcolata sulla base delle medie di settore*” ([Corte di Cassazione, n. 6164 del 01.03.2023](#)).