

L'ACCERTAMENTO SINTETICO

Interessanti spunti di controllo

Ipotesi di lavoro per intestazioni fittizie

di Gianfranco Antico

PREMESSA

La manovra di ferragosto – nell'ottica di individuare i finti poveri - vuole intercettare, fra l'altro, i soggetti che intestano beni indicativi di capacità contributiva a società di comodo.

Dopo aver indicato il quadro normativo di riferimento, analizziamo le indicazioni fornite dalla Guardia di finanza, con la circolare n.1/2008, che si attagliano alle fattispecie che si vogliono individuare.

IL DETTATO NORMATIVO PER LE ANNUALITA' FINO AL 2008

Il meccanismo attualmente vigente, così come previsto dall'art. 38, del D.P.R.n.600/73 e dai DD.MM. del 1992 e successive integrazioni, si articola nei termini appresso riassunti:

- individuazione degli elementi indicatori di capacità contributiva (autovetture, abitazioni, collaboratori familiari, etc.) prevedendo per ciascuno di essi la divisione in classi, a seconda della potenza della cilindrata, dei metri quadri, etc. Per ciascuna classe è fissata (sulla base di valutazioni empiriche) la spesa ("*importo*") connessa alla disponibilità del bene. Tale importo è moltiplicato per un "*coefficiente*" che identifica la propensione media al consumo (ossia la quota di reddito destinata ad ogni tipo di spesa). In tal modo, sulla base delle informazioni fornite dal contribuente, si ottiene un "*valore*" che altro non è se non una stima del reddito ascrivibile al medesimo, sulla base della disponibilità di un determinato bene;
- applicazione ai valori ottenuti degli importi e dei coefficienti specificati nell'apposita tabella di cui ai D.M. 10 settembre e 19 novembre 1992, sommati ricorrendo al metodo definito della "*stratificazione attenuata*". In sostanza, i diversi valori sono ordinati in senso decrescente e sono sommati in misura differenziata (dal 100% del valore più alto al 20% di ciascun valore successivo al quarto bene). La somma così ottenuta esprime solo una parte del reddito attribuibile al contribuente, ossia la quota determinabile in base ai consumi;
- stima della quota di reddito spiegata dal risparmio e determinata sulla base degli incrementi patrimoniali verificatisi nell'arco di 5 anni (quello in cui si manifesta l'incremento e i quattro precedenti). In particolare è stabilito che la quota di incremento patrimoniale attribuibile all'anno oggetto di accertamento sintetico è pari a un quinto degli investimenti effettuati;

- aggiungere la quota patrimoniale alla somma dei valori ottenuti sulla base della disponibilità di determinati beni, determinando così il reddito netto sinteticamente attribuibile al contribuente.

Pur determinato con le descritte modalità l'ufficio potrà emettere l'avviso di accertamento soltanto al verificarsi di ulteriori due condizioni oggettive.

Le due condizioni
<ul style="list-style-type: none"> • il reddito accertabile determinato in base agli elementi indicatori di capacità contributiva si discosta da quello dichiarato per almeno un quarto; • gli scostamenti si verificano per due o più periodi di imposta, anche non consecutivi.

Si precisa, altresì, che da un punto di vista squisitamente oggettivo alcuni beni e servizi sono esclusi dall'applicazione del *redditometro*.

Salvo il rinvio alla tabella ministeriale dei beni e servizi, infatti, sono comunque esclusi:

- i fabbricati ad uso abitativo non a disposizione, ad esempio se locati a terzi o concessi in comodato a soggetti diversi dai familiari a carico (per il periodo di locazione o di uso gratuito);
- i beni e servizi se relativi esclusivamente all'esercizio dell'impresa o dell'arte o professione. Non vanno indicati i fabbricati ad uso abitativo che non sono a disposizione, per esempio quelli dati in affitto a terzi o in comodato a soggetti diversi dai familiari a carico (per il periodo di locazione o di uso gratuito);
- i collaboratori familiari addetti esclusivamente all'assistenza di infermi o di invalidi;
- le assicurazioni per responsabilità civile, incendio e furto dei veicoli, le assicurazioni sulla vita e quelle contro gli infortuni e le malattie;
- le imbarcazioni a vela di stazza lorda non superiore a tre tonnellate e lunghezza non superiore a sei metri nonché le imbarcazioni con propulsione a motore di potenza non superiore a 25 HP effettivi.

IL DETTATO NORMATIVO PER LE ANNUALITA' DAL 2009

L'art. 22 del D.L. n. 78 del 31 maggio 2010, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010 n. 122, ha modificato i commi 4,5,6,7,e 8 dell'art. 38 del D.P.R. n. 600/73, ridisegnando il sistema di determinazione sintetica del reddito: da una parte il cd. spesometro e dall'altra parte il cd. redditometro.

L'Amministrazione finanziaria – C.M. n.28/2011 - ha confermato l'alternatività tra i due strumenti accertativi, uno basato sul totale delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta e l'altro fondato sul contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva.

La scelta dello strumento da utilizzare non necessariamente deve essere effettuata a monte ma, in ragione della fattispecie concreta, potrà essere effettuata successivamente in base alle risultanze istruttorie.

IL CD. SPESOMETRO

Sulla base del nuovo dettato normativo, applicabile per le annualità dal 2009 in poi, l'ufficio, indipendentemente dalle disposizioni recate dai commi precedenti dell'art. 38 e dall'art. 39 del D.P.R.n.600/73, può sempre determinare sinteticamente il reddito complessivo del contribuente sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta.

Si ricorda che la Guardia di Finanza con la circolare n. 1/2008, a titolo di orientamento ed in via assolutamente non esaustiva, fra gli elementi e le circostanze di fatto indicativi di capacità contributiva, da considerare nel quadro della procedura di ricostruzione sintetica del reddito in aggiunta a quelli espressamente riportati nella tabella allegata al citato D.M., evidenzia i seguenti:

- *“ pagamento di consistenti rate di mutuo;*
- *pagamento di canoni di locazione finanziaria (leasing), soprattutto in relazione a unità immobiliari di pregio, auto di lusso e natanti da diporto;*
- *pagamento di canoni per l'affitto di posti barca;*
- *sostenimento di spese per ristrutturazione di immobili;*
- *sostenimento di spese per arredi di lusso di abitazioni;*
- *pagamento di quote di iscrizione in circoli esclusivi;*
- *pagamento di rette consistenti per la frequentazione di scuole private particolarmente costose;*
- *assidua frequentazione di case da gioco;*
- *partecipazione ad aste;*
- *frequenti viaggi e crociere;*
- *acquisto di beni di particolare valore (quadri, sculture, gioielli, reperti di interesse storico – archeologico, ecc.);*

- *disponibilità di quote di riserve di caccia o di pesca;*
- *hobby particolarmente costosi (ad esempio, partecipazione a gare automobilistiche, rally, gare di motonautica, ecc)".*

L'A.F. nella circolare n.28/2011 ha confermato che tra le spese “*di qualsiasi genere sostenute nel periodo d'imposta*” e che rilevano nella determinazione sintetica del reddito rientrano anche quelle che nella disposizione normativa previgente erano individuate come “*spese per incrementi patrimoniali*”.

In presenza di acquisto di un bene di natura patrimoniale effettuato tramite finanziamento (mutuo, leasing etc) ai fini dell'accertamento sintetico, ex art. 38, comma 4, del DPR 600/73, rileveranno solamente le quote o i canoni pagati nell'anno, che andranno ad aggiungersi alle altre spese sostenute nel corso del periodo d'imposta esaminato.

Al contribuente è demandata la prova che il relativo finanziamento è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile.

La nuova modalità è utilizzabile in qualsiasi momento, anche per una sola annualità, qualora l'ufficio è in possesso di un elemento di spesa, spostando sul contribuente l'onere della prova.

Avendo il DL n. 78/2010 eliminato la norma relativa alla spesa per incrementi patrimoniali, la conseguenza che ne deriva è che in caso di acquisto di un bene di tale natura (immobile, automezzo, etc) l'intera spesa sostenuta influirà nel calcolo del reddito sinteticamente accertabile del contribuente.

Occorre, comunque, avere riguardo al principio di cassa. Pertanto, se, ad esempio, nel 2010 viene corrisposto un acconto per l'acquisto di un immobile pari a 50.000 euro e nel 2011 viene corrisposto il saldo per 150.000 euro, la “*spesa*” di 50.000 euro può essere imputata a maggiore reddito del 2010 e quella di 150.000 euro al maggiore reddito del 2011.

C.M. n.28/2011. 6.3
Redditi esclusi legalmente dalla formazione della base imponibile ai fini dell'accertamento sintetico
<p>Domanda</p> <p>In ordine alla prova contraria che il contribuente può opporre all'accertamento sintetico la norma fa riferimento ai redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta o esenti o soggetti a ritenuta alla fonte o legalmente esclusi dalla base imponibile. La nozione di reddito deve qui essere intesa in senso meramente fiscale o sarà possibile per il contribuente dimostrare anche il reddito reale finanziario disponibile che in molti casi può divergere dal reddito dichiarato ai fini fiscali? (es. rateizzazione di una plusvalenza patrimoniale ai soli fini fiscali)?</p>
<p>Risposta</p> <p>Si conferma il riferimento al reale reddito finanziario disponibile; infatti nell'ultima parte della citata disposizione normativa si richiama espressamente tra le prove contrarie che possono essere prodotte il possesso di redditi esclusi <i>“legalmente dalla formazione della base imponibile”</i> (Es. la persona fisica titolare di un bene immobile di interesse storico/artistico dato in locazione è tenuto fiscalmente a dichiarare, quale reddito imponibile, la sola rendita catastale e non il canone di locazione; ovviamente il canone effettivamente riscosso verrà preso in considerazione nell'ambito della necessaria attività istruttoria propedeutica all'accertamento sintetico).</p>

IL CD. REDDITOMETRO

La determinazione sintetica del reddito può essere, altresì, fondata sul contenuto induttivo di elementi di capacità contributiva (cd. redditometro), individuato mediante l'analisi di campioni significativi di contribuenti, differenziati anche in funzione del nucleo familiare e dell'area territoriale di appartenenza, con decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, con periodicità biennale.

Lo strumento potrà essere tastato nel momento in cui verranno individuati tali indici.

LA CONDIZIONE NECESSARIA PER L'ACCERTAMENTO SINTETICO

Condizione necessaria – sia nell'ipotesi di spesometro ovvero di redditometro - è che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno 1/5 quello dichiarato.

Si ricorda che è venuta meno la disposizione relativa agli incrementi patrimoniali, per effetto della quale se l'ufficio determina sinteticamente il reddito complessivo netto in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali, tale spesa si considera sostenuta – fatta salva l'eventuale prova contraria – nell'anno in cui è stata effettuata e nei quattro precedenti.

LA PROCEDURA

Prima di procedere alla determinazione sintetica del reddito complessivo l'ufficio ha l'obbligo di invitare il contribuente a comparire di persona o per mezzo di un rappresentante per fornire dati e notizie rilevanti a fini dell'accertamento e, successivamente, di avviare il procedimento di accertamento con adesione, ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs.n.218/97, così da permettere, da una parte, di fornire la prova contraria, e dall'altra parte, la possibilità di definire l'atto, con la riduzione delle sanzioni ad 1/6, se il contribuente presta adesione ai contenuti integrali dell'invito a comparire.

Inoltre, il comma 4, dell'art. 18, del D.L.n.78/2010, riscrivendo le modalità di partecipazioni dei comuni all'attività di accertamento, ha inciso sull'art. 44 del D.P.R.n.600/73, prevedendo l'invio di una segnalazione, da parte degli uffici dell'Agenzia delle Entrate, ai Comuni, prima dell'emissione di accertamenti cd. sintetici. Il Comune di domicilio fiscale del contribuente comunica entro 60 gg. da quello di ricevimento della segnalazione ogni elemento in suo possesso utile alla determinazione del reddito complessivo.

Qualora l'ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo sono deducibili i soli oneri previsti dall'art. 10 del T.U.n.917/86; competono, inoltre, per gli oneri sostenuti dal contribuente, le detrazioni dall'imposta lorda previste dalla legge.

IL DOCUMENTO DI PRASSI DELLA GUARDIA DI FINANZA

L'attività finalizzata all'acquisizione di elementi espressivi di capacità contributiva nei riguardi di un certo soggetto, può condurre alla individuazione di situazioni di fatto di non immediata o di difficile riconducibilità alle disposizioni dettate dalle norme dianzi indicate, quali, segnatamente, casi di:

- formale intestazione ad un certo soggetto di beni, servizi e patrimoni in realtà rientranti nella effettiva disponibilità di un altro;
- formale intestazione di beni, servizi e patrimoni ad una impresa ovvero all'esercizio di attività di lavoro autonomo;
- formale intestazione di beni, servizi e patrimoni ad una società.

L'intestazione fittizia di beni e servizi sintomatici di capacità contributiva e gli effetti ai fini dell'accertamento.

L'intestazione ad altra persona fisica.

La Guardia di Finanza rileva, nel documento di prassi n.1/2008, che *“è possibile che l'acquisizione di elementi sintomatici di capacità contributiva possa condurre a riscontrare situazioni in cui un certo soggetto, al fine di sottrarsi all'imposizione personale, abbia formalmente intestato atti, disponibilità patrimoniali, attività, rapporti giuridici, ecc., ad altri, pur essendone sostanzialmente il titolare. Su un piano generale, per contrastare la pratica della fittizia intestazione ad altri di redditi o cespiti produttivi di reddito, si ricorre all'art. 37, comma 3, del D.P.R. n. 600/73”*.

Tuttavia, allorquando si tratti di valorizzare la funzione sintomatica della disponibilità di beni e servizi rispetto ad una corrispondente capacità reddituale, come avviene nel quadro della ricostruzione sintetica del reddito complessivo, la circolare delle Fiamme Gialle prende atto che *“ non è prevista una espressa prescrizione analoga anche per gli altri elementi e circostanze di fatto che, ai sensi del comma 2 dell'art. 1 del citato D.M., possono essere utilizzati per la determinazione sintetica del reddito complessivo; non sono disponibili significativi riferimenti giurisprudenziali e di prassi per poter ritenere che la richiamata regola dell'effettivo utilizzo, stabilita dalla comma 1 dell'art. 2 del D.M., costituisca espressione di un principio generale sicuramente valevole anche per detti elementi e circostanze di fatto; parimenti, analoga regola non è prevista relativamente al sostenimento delle spese per incrementi patrimoniali, che, come in precedenza precisato, assumono una valenza sintomatica di capacità contributiva non in relazione alla disponibilità di beni e servizi, bensì quale espressione di redditi conseguiti in più anni “*.

Per quanto precede, *“ si esprime l'avviso che sia quanto mai opportuno, allo scopo di fornire il più ampio supporto normativo all'azione di controllo ed alla successiva fase di accertamento nei riguardi di un soggetto che abbia interposto altri nella formale intestazione di ogni genere di bene o servizio ovvero nel formale sostenimento di certe spese, fare riferimento anche al procedimento previsto dall'art. 37, comma 3, del D.P.R. n. 600/73, se del caso in aggiunta alla regola stabilita dell'art. 2, comma 1, del D.M. 10 settembre 1992, per i beni e servizi in questo contemplati”*.

Lo stesso documento afferma che *“ sul piano della concreta dimostrazione della fittizia intestazione, affinché in sede di accertamento le disposizioni dianzi richiamate possano validamente sostenere una pretesa impositiva nei confronti dell'effettivo utilizzatore – soggetto interponente, è necessario che la precedente attività di controllo abbia consentito di acquisire prove certe e sicure della concreta riferibilità all'interponente stesso del reddito o del cespite intestato ad un prestanome o, quanto meno, elementi indiziari gravi, precisi e concordanti; in tale eventualità, appare chiaro che il procedimento di ricostruzione sintetica del reddito complessivo netto. ...deve essere*

sviluppato nei riguardi dell'interponente e non già dell'interposto, previa adeguata esposizione in atti delle prove o degli elementi indiziari che consentano di supportare la prospettata interposizione. A questo specifico riguardo, non risulta possibile prefigurare in linea teorica e generale un quadro presuntivo minimale valevole per ogni ipotetico caso di intestazione fittizia; in particolare se, da un lato, detto fenomeno può risultare fondatamente dimostrabile attraverso il comprovato ripetuto utilizzo di un bene da parte di un soggetto piuttosto che del formale intestatario, dall'altro non si può escludere a priori che anche un solo caso di riscontrato utilizzo, adeguatamente rapportato alle circostanze del caso concreto, sia sufficiente per detta finalità”.

La ricerca e il riscontro di ogni elemento utile a configurare in maniera chiara la fittizia intestazione formale (fra cui, ad esempio, l'individuazione del soggetto che ha sostenuto le spese per il mantenimento o la fruizione del bene) è senz'altro opportuna.

L'intestazione ad una impresa o ad una attività di lavoro autonomo.

La stessa Guardia di Finanza riconosce che *“più complesso può risultare il caso in cui il bene o il servizio o l'investimento patrimoniale siano formalmente intestati ad una impresa individuale ovvero ad una attività di lavoro autonomo, ma siano acquisiti elementi tali da ritenere che gli stessi rientrino, di fatto, nella disponibilità di singoli”*.

I principali problemi d'ordine giuridico che tale situazione presenta sono conseguenti alla constatazione che la regola dell'effettivo utilizzo di cui all'art. 2, comma 1, del D.M. 10 settembre 1992, non si applica, per espressa previsione di cui al comma 2 dello stesso articolo, se i beni e i servizi siano relativi esclusivamente ad attività di impresa o all'esercizio di arti e professioni e tale circostanza risulti da idonea documentazione.

Si tratta, più in particolare, dei beni strumentali all'esercizio di attività di lavoro autonomo di cui all'art. 54 TUIR, dei beni relativi all'impresa individuale di cui all'art. 65, commi 1 e 3 bis, del TUIR, dei beni relativi alle società in nome collettivo, in accomandita semplice e di fatto di cui all'art. 65, commi 2 e 3, del TUIR, nonché dei beni relativi ai soggetti passivi IRES rilevabili dagli artt. 85 e seguenti del TUIR, ivi compresi i beni materiali e immateriali strumentali all'esercizio dell'attività di impresa.

In tale situazione, assume centrale rilievo, oltre al riscontro dell'eventuale, effettivo utilizzo personale del bene o del servizio, la verifica volta a stabilire se le spese per l'acquisizione e per la fruizione ed il mantenimento del bene o servizio siano sostenute:

- con risorse finanziarie del soggetto effettivo utilizzatore, anche ove risulti documentalmente attestato l'utilizzo di risorse dell'impresa o dell'attività lavorativa autonoma. Per tale eventualità la G.d.F. *“ritiene applicabile la disposizione dell'art. 37, comma 3, del D.P.R. n. 600/73, con l'avvertenza che, trattandosi nel caso specifico di una fittizia intestazione ad una attività imprenditoriale, gli elementi probatori o indiziari a sostegno della prospettata interposizione devono essere particolarmente pregnanti e significativi”*;

- con effettive risorse finanziarie proprie dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo, sempre che si tratti di “beni relativi” a dette attività, secondo le disposizioni del TUIR dianzi richiamate. “ *Tale situazione di fatto, può essere espressiva, almeno nella maggioranza dei casi, non tanto di una vera e propria intestazione fittizia, quanto, piuttosto, di un impiego personale di beni e servizi destinati formalmente ed in via esclusiva all'esercizio di attività d'impresa o di lavoro autonomo, con la conseguenza che, in tal caso, l'attività ispettiva successiva alla suddetta acquisizione non potrà svilupparsi nel senso della ricostruzione sintetica della capacità contributiva del singolo, bensì nei riguardi della impresa o attività di lavoro autonomo, sotto il profilo, significativamente diverso, della proposta di recupero a tassazione dei costi, delle spese e degli altri oneri sostenuti in relazione alle disponibilità di fatto utilizzate dal singolo e come tali oggetto di destinazione extraimprenditoriale o estranea all'attività di lavoro autonomo e, quindi, fiscalmente indeducibili perché carenti del generale requisito di inerenza rispetto all'attività esercitata, a mente degli artt. 109, comma 5 e 54, comma 1, TUIR*”.

Le proposte di recupero a tassazione in tal senso formulate, potranno essere fondate sulla generale potestà di ricostruzione della base imponibile e di singole voci di quest'ultima mediante il cosiddetto metodo “analitico – induttivo” di cui all'art. 39, comma 1, lett. d), del D.P.R. n. 600/73.

L'intestazione ad una società.

Il documento di prassi diramato dalla G.D.F. si occupa anche dell'ipotesi di intestazioni di beni a soggetti societari. La G.d.F. riconosce che “ *notevolmente più complicato risulta il caso in cui si acquisiscano elementi indicativi della effettiva disponibilità personale di beni, servizi e patrimoni intestati formalmente ad una società*”.

Per tale casistica, “ *le difficoltà di individuare un percorso operativo aderente all'assetto normativo sono conseguenti non solo all'impossibilità di ricorrere...alla regola dell'effettivo utilizzo stabilita, almeno per una parte di beni e servizi indicativi di capacità contributiva, dall'art. 2, comma 1, del D.M. 10 settembre 1992, ma anche alla constatazione che mancano significativi riferimenti giurisprudenziali o di prassi a favore della sicura applicabilità dell'art. 37, comma 3, del D.P.R. n. 600/73, allorquando il soggetto interposto sia una società*”.

Al riguardo, “ *nei casi in cui vengano acquisiti elementi probatori oppure fortemente indizianti dell'esistenza di un fenomeno di fittizia intestazione a società di beni, servizi ed investimenti in realtà riconducibili alla disponibilità di singoli soggetti, le soluzioni operative in concreto percorribili vanno ricercate, in un quadro argomentativo ispirato a logica, coerenza e sostenibilità, con riferimento alle diverse particolarità di ogni situazione concreta*”.

Muovendo da tali considerazioni, l'approccio operativo da adottare in sede di controllo, ferma restando la necessità di critiche e responsabili valutazioni che siano idonee a pervenire alle soluzioni più confacenti e sostenibili con riferimento ad ogni singolo caso concreto, potrà essere ispirato alle seguenti indicazioni di massima:

- *“ nel caso in cui il quadro probatorio o indiziario acquisito a sostegno della disponibilità personale di certi elementi sintomatici di capacità contributiva, conduca all'individuazione di una società, formale intestataria degli stessi, compresa nella previsione del comma 1 dell'art. 30 della L. n. 724/94 e per la quale non sussistono le cause di esclusione previste dallo stesso articolo, occorrerà in ogni caso procedere, attraverso una verifica nei confronti della società stessa, al test di operatività;*
- *ove detto test di operatività non venga superato, si procederà, nell'ambito della medesima verifica, alla formulazione delle proposte di recupero a tassazione corrispondenti alle conseguenze fiscali del mancato superamento; pertanto, in tale ipotesi, nessuna iniziativa ispettiva potrà essere assunta, segnatamente attraverso il procedimento di ricostruzione sintetica del reddito complessivo netto ... nei riguardi del soggetto per il quale sia stata riscontrata la effettiva disponibilità degli indici di capacità contributiva acquisiti”;*
- *nell'eventualità in cui la società individuata non rientri o sia esclusa dalle previsioni di cui al citato art. 30 della L. n. 724/94, ovvero la società rientri nel campo applicativo della norma citata e, nell'ambito della verifica intrapresa come in precedenza indicato, superi il test di operatività, circostanza, quest'ultima, da ritenersi indicativa dello svolgimento da parte della società di una effettiva attività imprenditoriale, eventualmente anche a margine di una attività di mero godimento di beni, “la preventiva attività di acquisizione o rilevamento di elementi sintomatici di capacità contributiva abbia comunque condotto ad individuare prove o indizi gravi, precisi e concordanti, della formale intestazione alla medesima società di determinate, individuate disponibilità, in realtà attribuibili ad un singolo, fra cui, soprattutto, il sostenimento personale delle spese di acquisizione e/o di fruizione del bene o del servizio, non potendo escludersi che possa essere considerata applicabile la disposizione dell'art. 37, comma 3, del D.P.R. n. 600/73, la successiva attività ispettiva, previa adeguata esposizione di tutti gli elementi comprovanti la prospettata interposizione (che, essendo riferibili appunto ad una struttura societaria, dovranno essere particolarmente consistenti e significativi), sarà sviluppata nei confronti del soggetto cui la disponibilità è effettivamente riferibile, attraverso la ricostruzione del suo reddito complessivo netto”;* di contro laddove, *“non rientrando la società nelle previsioni di cui al citato art. 30 della L. n. 724/94 ovvero essendo da questa esclusa oppure, pur rientrandovi, la stessa superi il test di operatività dianzi menzionato e, nel contempo, si accerti che i beni e i servizi oggetto di rilevati impieghi di carattere personale, oltre ad essere relativi all'attività societaria, siano stati acquisiti e siano utilizzati con risorse finanziarie proprie della società, la*

successiva attività ispettiva sarà sviluppata nei confronti della società stessa, nel senso della proposta di recupero a tassazione dei costi relativi, per difetto di inerenza conseguente alla rilevata destinazione extraimprenditoriale delle spese”.

10 ottobre 2011

Gianfranco Antico