

ACCERTAMENTO

Al prestanome non può essere imputato un maggior reddito in via presuntiva

di Marco Bargagli



Nell'ambito di una **verifica fiscale o di un'altra attività ispettiva**, l'Amministrazione finanziaria può ricostruire la **base imponibile sottratta a tassazione**, anche sulla base di **parametri induttivo-presuntivi**.

Per espressa disposizione normativa scattano così **presunzioni legali relative**, in base alle **quali il contribuente è chiamato a fornire al Fisco idonea prova contraria di non avere sottratto redditi a tassazione**.

Anche la prassi operativa ha chiarito che la **ricostruzione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'Irap e dell'Iva** può fondarsi, oltre che su **prove dirette della falsità o incompletezza dei dati contabilizzati e dichiarati dal contribuente** e del **mancato o irregolare rispetto di specifiche norme**, anche su **dati ed elementi di natura empirica, indiziaria, che vengono definite "prove indirette – presuntive."**

In buona sostanza, i verificatori possono fondare i loro rilievi anche sulla base di **elementi, connotati da requisiti di gravità precisione e concordanza** ex [articolo 39, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#) ed [articolo 54, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) ai fini Iva (c.d. presunzioni legali), che fanno ritenere che il contribuente **abbia sottratto a tassazione i redditi conseguiti**.

In particolare, la **circolare 1/2008 del Comando Generale della Guardia di Finanza**, accanto alle **tradizionali forme di controllo**, contempla la possibilità di procedere alla **ricostruzione del volume d'affari e del reddito sulla base di elementi empirici, indiziari, presuntivi, che esulano dalle mere risultanze contabili**.

In tale contesto, il Comando Generale della Guardia di Finanza **formula precisi esempi**:

- **presenza di materiale in magazzino in misura superiore o inferiore rispetto a quella per cui risultano ricevute o emesse fatture;**
- **consistenze di cassa superiori o inferiori alle risultanze contabili;**
- **erogazione di finanziamenti all'impresa da parte del titolare o dei soci non giustificati dalle rispettive disponibilità;**
- **dichiarazioni di soggetti terzi acquisite in atti comprovanti l'effettuazione o la non effettuazione di certe operazioni;**
- **esame di fatture che non trovano coincidenza fra l'emittente ed il ricevente;**
- **documentazione interna dell'impresa ovvero personale del professionista, corrispondenza varia, agende, vera e propria contabilità "nera" parallela a quella ufficiale;**
- **documentazione relativa ai rapporti bancari del contribuente controllato o suoi clienti e fornitori.**

Anche a livello normativo esistono specifiche disposizioni in tema di **accertamento induttivo**:

- [l'articolo 39, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#) (**accertamento analitico – induttivo**), che consente all'ufficio delle imposte di procedere alla **rettifica del reddito d'impresa delle persone fisiche** se l'**incompletezza**, la **falsità** o l'**inesattezza** degli **elementi indicati nella dichiarazione** e nei **relativi allegati** risulta dall'**ispezione delle scritture contabili** o da **altre verifiche** ovvero dal **controllo della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni contabili** sulla **scorta delle fatture** e degli **altri atti e documenti relativi all'impresa**, nonché **dei dati e delle notizie raccolti dall'ufficio**. Sul punto, **l'esistenza di attività non dichiarate (ipotesi di ricavi in nero) o la inesistenza di passività dichiarate (es. costi non deducibili)** è desumibile anche sulla base di **presunzioni semplici**, purché queste siano **"gravi, precise e concordanti"**;
- [l'articolo 39, comma 2, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#) (accertamento **"induttivo puro"**), il quale prevede la possibilità, per l'ufficio delle imposte, di **determinare il reddito d'impresa** sulla base dei dati e delle notizie **comunque raccolti o venuti a sua conoscenza**, con **facoltà di prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili** e di avvalersi anche di **presunzioni semplicissime**, prive dei requisiti di **"gravità, precisione e concordanza"** che, come sopra accennato, caratterizzano le **presunzioni semplici**.

Dopo avere illustrato **l'ambito giuridico e operativo di riferimento** si segnala che, sempre in tema di **accertamento induttivo**, la suprema **Corte di cassazione, sezione 5^a civile**, con [l'ordinanza n. 28048/2022 del 26.09.2022](#), ha ritenuto che **non può essere attribuito presuntivamente al contribuente**, estraneo alla gestione aziendale, un **maggior reddito extracontabile accertato in capo ad un'impresa a ristretta base azionaria**.

I giudici **hanno escluso la legittimità dell'attribuzione degli utili extracontabili alla contribuente** in ragione della sua **mera qualità di prestanome e della sua estraneità alla compagine sociale**.

In conclusione, a prescindere dai rilievi formulati, la **presunzione di distribuzione ai soci del maggior reddito accertato** deve necessariamente **essere sorretta da altri elementi, significando che l'Ufficio non aveva fornito alcuna prova in ordine alla traslazione dei ricavi non contabilizzati** dall'impresa, in capo alla persona fisica.