

Un principio finora valido solo per le società di persone

I redditi delle Srl a base societaria ristretta imputabili a ciascun socio

di Eugenio Vitello

I redditi delle Società di Persone (ad esempio Snc e Sas) sono imputati ed attribuiti ai soci, in proporzione alla loro quota di partecipazione, indipendentemente dalla percezione (art. 5 del DPR 917/86). Nelle Società di capitale (ad esempio SpA e Srl) gli utili restano imputati alla Società medesima che provvede alla dichiarazione dei redditi e solo in caso di distribuzione degli utili ai soci anch'essi devono sottoporre a tassazione l'importo ricevuto. In altre parole i maggiori utili vengono tassati una prima volta in capo alla società e una seconda volta in capo ai soci. Queste sono le regole generali.

Tuttavia, da qualche tempo a questa parte, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto di estendere il principio secondo il quale i redditi delle Società sono imputabili a ciascun socio indipendentemente dalla percezione (*finora valido solo per le Società di persone*), anche alle Società a responsabilità limitata purché a ristretta base societaria o familiare.

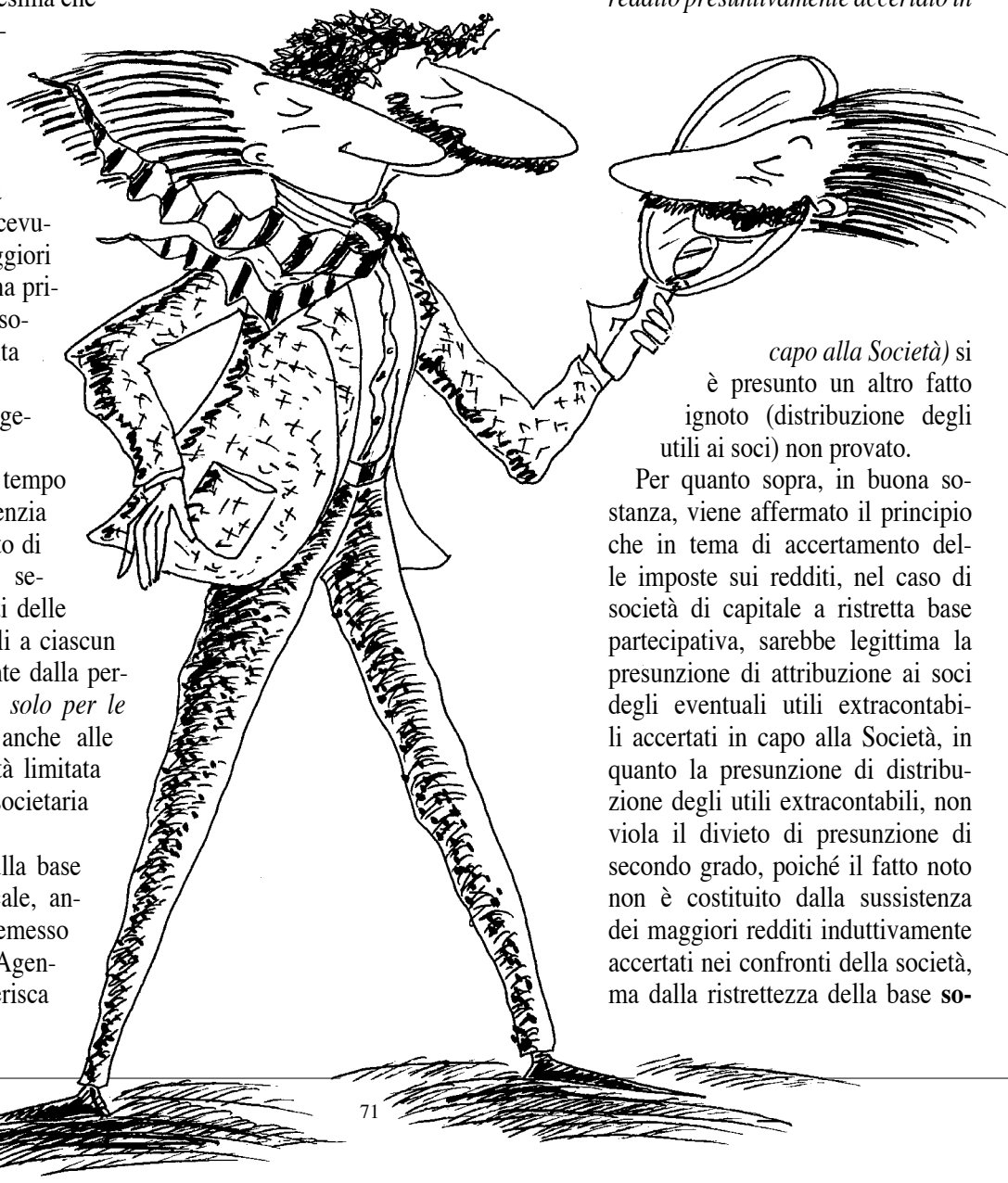
Accade, infatti, che sulla base dell'Accertamento fiscale, ancorché non definitivo, emesso in capo ad una S.r.l., l'Agenzia delle Entrate trasferisca

il reddito accertato automaticamente ai soci di capitale (in base alla quota di possesso del capitale sociale) pur non sussistendo la presunzione lega-

le di distribuzione degli utili valida nei soli casi delle Società di Persone. Per onestà intellettuale dobbiamo riferire che l'Agenzia delle Entrate sta seguendo un orientamento giurisprudenziale che legittima il divieto di presunzione di secondo grado quando da un fatto ignoto (*maggior reddito presuntivamente accertato in*

capo alla Società) si è presunto un altro fatto ignoto (distribuzione degli utili ai soci) non provato.

Per quanto sopra, in buona sostanza, viene affermato il principio che in tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di società di capitale a ristretta base partecipativa, sarebbe legittima la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati in capo alla Società, in quanto la presunzione di distribuzione degli utili extracontabili, non viola il divieto di presunzione di secondo grado, poiché il fatto noto non è costituito dalla sussistenza dei maggiori redditi induttivamente accertati nei confronti della società, ma dalla ristrettezza della base so-





Eugenio Vitello

ciale e dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci che, in tal caso, normalmente caratterizza la gestione sociale.

Orbene se dobbiamo rassegnarci a ritenere che sia accoglibile la tesi della presunzione di distribuzione di utile extrabilancio ad una compagine societaria a base ristretta, riterremmo, tuttavia, che quantomeno sia necessario previamente accertare definitivamente il maggior reddito e non procedere immediatamente al trasferimento automatico del reddito presuntivamente accertato in capo alla Società e non ancora definito.

Per la verità questa tesi si sta progressivamente affermando e giova osservare che sta emergendo un orientamento della Cassazione che si pone in netto contrasto con l'automatismo sopra evidenziato che permette di disattendere lo schermo della personalità giuridica della S.r.l. onde procedere alla imputazione diretta del reddito ai soci.

Secondo la Cassazione (N. 14046 del 17.6.2009), infatti, non è più sufficiente che l'accertamento dimostri la ristretta base sociale, ma è necessario che l'atto impositivo indichi espressamente quegli elementi di prova che dimostrino la distribuzione ai soci.

Ma vi è di più in quanto sullo stesso filone si pone la sentenza recentissi-

ma (n. 20870 dell'8.10.2010) secondo la quale gli utili extrabilancio, accertati nei confronti di una società di capitali a base ristretta e/o familiare, possono essere legittimamente attribuiti ai soci solamente a condizione che la base ristretta abbia formato oggetto di specifico accertamento probatorio e, soprattutto, che esista un accertamento a carico della società che si sia reso definitivo.

Recita, infatti, la Sentenza: *“È vero infatti che perché la presunzione semplice di attribuzione ai soci degli utili extracontabili accertati possa operare occorre non solo che la ristretta base sociale e/o familiare - cioè il fatto noto alla base della presunzione - abbia formato oggetto di specifico accertamento probatorio ma anche che sussista un valido accertamento a carico della società in ordine ai ricavi non contabilizzati, il quale costituisce il presupposto per l'accertamento a carico dei soci in ordine ai dividendi.”*

Riteniamo anche che si tenga presente quanto affermato dai giudici della Commissione Tributaria Regionale Lazio, secondo i quali quando il maggior reddito della società da cui derivava la distribuzione extracontabile trae origine da oneri in deducibili e non da ricavi occultati, *“non vi sarebbe alcuna provvista occulta, quest'ultima, condizione essenziale per poter procedere alle contestazioni nei confronti dei singoli soci”*.

In sostanza, la presunzione di attribuzione e di distribuzione di utili extra contabili ai soci, nell'ambito delle società a ristretta compagine, non può estendersi all'incremento del reddito imponibile conseguente al disconoscimento della deducibilità dei costi, pur effettivamente sostenuti, per violazione delle disposizioni sulla formazione della base imponibile previste dal T.U.I.R.

Alle stesse conclusioni sono giunti i medesimi giudici nella successiva

decisione n. 574 del 29 settembre 2010, nella quale si legge:

“l'applicazione del principio della trasparenza, principio attraverso il quale opera una presunzione di distribuzione ai soci di utili non contabilizzati relativi a maggiori ricavi accertati ad una società familiare e/o a ristretta base sociale, prevede l'accertata esistenza di ricavi non contabilizzati e/o costi inesistenti in capo alla società stessa, uniche ipotesi in cui logicamente è presumibile che i soci abbiano materialmente appreso somme in nero. Tali ipotesi non sono state minimamente riscontrate nel caso in esame, bensì è stato accertato un maggior reddito alla società per effetto del disconoscimento dei costi, disconoscimento dovuto alla circostanza (peraltro non vera) dell'omessa registrazione di tali costi nelle scritture contabili”.

Conseguentemente, *“l'assenza di un accertamento di maggiori ricavi non contabilizzati e/o di costi relativi a prestazioni inesistenti impedisce l'applicazione del principio della trasparenza, con ciò rendendo illegittimo l'atto di accertamento.*

In conclusione se può essere superabile la presunzione di distribuzione utili extra bilancio ai soci a ristretta base familiare, non può essere accettabile che si presuma la distribuzione di ricchezza che non è stata prodotta ovvero di un reddito non ancora definito.

Eugenio Vitello
Ragioniere Commercialista

