

Argomento: Ceppellini Lugano: Si parla di Noi

Piccole società, soci sotto tiro Così ci si difende dal Fisco

Primo Ceppellini Roberto Lugano

ACCERTAMENTO La conseguenza per il maggiore reddito imputato alla compagine Va escluso che percepisca dividendi chi è estraneo alla gestione sociale Gli accertamenti alle società che presentano una ridotta compagine sociale si sono da tempo evoluti verso un duplice esito: alla contestazione di un maggior reddito alla società fa seguito in modo pressoché automatico l'imputazione di dividendi "figurativi" ai soci. La giurisprudenza si è espressa molte volte sul punto, giungendo allo sviluppo di un filone dominante di sentenze che, nei fatti, confermano le ipotesi avanzate dagli uffici accertatori. In sostanza, se viene dimostrato che la società non ha dichiarato ricavi, il fatto che la cerchia sociale sia estremamente ristretta (pochi soci, in molti casi familiari o affini) fa presumere che il maggior reddito sia stato anche "ripartito" tra le persone fisiche. Ci sono però due aspetti che possono mitigare queste considerazioni: da un lato, la dottrina ha preso posizione contro l'applicazione di questo automatismo ai casi in cui gli accertamenti non si concretizzano in una maggiore disponibilità, anche finanziaria, sulla società; dall'altro, le ultime pronunce hanno escluso, in particolari condizioni, la possibilità di accertare un dividendo in capo ai soci. Esaminiamo il contenuto di tre recenti sentenze di interesse generale. Il socio estraneo alla gestione Secondo la Cassazione (sentenza 9 luglio 2018 n. 18042), se il socio è estraneo alla gestione non opera la presunzione di percezione di utili non dichiarati; pertanto, la presunzione può essere vinta dalla dimostrazione dell'estraneità di un socio alla gestione sociale. La sentenza riepiloga anche la giurisprudenza sul tema: «È legittima la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati, rimanendo salva la facoltà del contribuente di offrire la prova del fatto che i maggiori ricavi non sono stati distribuiti, ma accantonati dalla società, o da essa reinvestiti (Cassazione 5076/11, 9519/09, 7564/03, 6780/03, 7564/03, 16885/03, 18640/08 e 8954/13)». Inoltre «la presunzione di distribuzione degli utili extra-bilancio può essere vinta dando la dimostrazione della propria estraneità alla gestione e conduzione societaria



La contestazione non può derivare da statistiche

Professionisti, presunzione legale solo sui versamenti

(Cassazione 1932/2016, 17461/2017 e 26873/2016)». Il socio receduto in corso d'anno Una seconda pronuncia (Cassazione, ordinanza 30luglio 2018 n. 20126) stabilisce che se vengono accertati maggiori utili non dichiarati a una società di capitali a ristretta base societaria, l'imputazione dei redditi ai soci non può riguardare quelli che non risultano più tali al termine del periodo di imposta. La Cassazione sostiene infatti che «benché nel caso si tratti non di utili risultanti da bilancio ma di utili extrabilancio, vale il principio () per cui non è giustificabile l'imputazione del maggior reddito societario, ai soci receduti in corso d'anno, in rapporto al periodo di partecipazione, posto che la maturazione del reddito da parte della società non avviene necessariamente secondo un criterio costante ed uniforme nel tempo». I costi indeducibili Segnaliamo infine una sentenza della commissione di primo grado di Reggio Emilia (11 maggio 2018 n. 63/2/18) che fa suo un principio già espresso dalla dottrina: la presunzione che i maggiori utili non dichiarati dalla società siano classificabili come dividendi in capo ai soci può essere sorretta dall'accertamento di ricavi in nero, ma non da quello di costi indeducibili che non consentono alla società di conseguire la provvista necessaria alla distribuzione. Se, nel caso generale, questo principio ha una forte base logica, nel caso specifico occorre notare che la ripresa fiscale consisteva nella contestazione di costi fittizi per operazioni oggettivamente inesistenti, e quindi da una violazione che potrebbe in linea astratta consentire una ripartizione di fondi neri tra i soci. © RIPRODUZIONE RISERVATA.

La contestazione non può derivare da statistiche

La presunzione di distribuzione ai soci dei maggiori redditi accertati alla società a ristretta base è stata oggetto di una presa di posizione della Associazione italiana dottori commercialisti, contenuta nella norma di comportamento 198/2017. Tre gli aspetti trattati: le ipotesi che legittimano la presunzione; i casi in cui la presunzione non può operare; la quantificazione del reddito in capo ai soci. La presunzione Perché sia legittimo l'accertamento in capo ai soci occorre che il maggior reddito ricostruito in capo alla società implichi una comprovata esistenza di corrispondenti disponibilità finanziarie occulte. Ci sono due fattispecie in cui questa condizione si verifica, e sono quelle che riguardano la presenza di ricavi non dichiarati (corrispettivi in nero) e la presenza di costi fittizi (che, come tali, hanno consentito lo storno di ricchezza dalla società e la costituzione di una provvista in nero nella disponibilità dei soci). In questo caso l'accertamento, che si basa su una presunzione semplice, rileva maggiori redditi che non sono più nella disponibilità della società, e che quindi possono essere considerati come distribuiti ai soci che della società hanno il controllo. I casi esclusi Quando i maggiori redditi contestati alla società derivano da elementi figurativi, non suscettibili di generare disponibilità finanziaria, l'imputazione di utili ai soci perde senso dal punto di vista logico. Sul fronte dei maggiori ricavi, è il caso di: determinazione di maggiori valori meramente figurativi per l'applicazione di norme statistiche (studi di settore, società di comodo); rideterminazione del reddito a fronte di norme specifiche (società controllate estere). Dal punto di vista dei costi, non può emergere un maggior reddito accertabile ai soci quando la rettifica riguarda: costi ritenuti in parte o in tutto indeducibili; recupero a tassazione di ammortamenti o accantonamenti; spostamenti di costi per il principio della competenza; applicazione di regole specifiche di quantificazione (acquisti da fornitori

Riproduzione autorizzata Licenza Promopress ad uso esclusivo del destinatario Vietato qualsiasi altro uso.

black list, applicazione del valore normale quantificato con le norme del transfer price). In queste ipotesi, il maggior reddito che si forma sulla società non dà luogo a un arricchimento della società e dei soci; a differenza di quanto spesso avviene, quindi, le rettifiche fiscali dovrebbero esaurirsi sul soggetto collettivo, senza interessare i soci. La misura del dividendo Infine, secondo l'Aidc, la quantificazione del reddito in capo ai soci deve tenere conto dei maggiori costi in termini di imposte che derivano dall'accertamento in capo alla società. Pertanto, il maggior reddito accertato sulla società non può essere considerato interamente distribuito ai soci. L'importo che entra nella disponibilità dei soci è al netto delle maggior imposte che la società è chiamata a corrispondere proprio per la quantificazione del maggiore imponibile. Si tratta di un aspetto delicato: da un lato, vale l'osservazione riportata, dall'altro va anche sottolineato che la riduzione dell'utile in capo al socio per effetto delle imposte non si verifica immediatamente (l'importo teoricamente distribuito è materialmente uguale alla totalità del maggior ricavo), bensì nell'esercizio in cui gli utili societari si riducono per effetto della contabilizzazione delle maggiori imposte accertate. In definitiva, anche se con uno sfasamento temporale, le maggiori imposte riducono sempre il reddito distribuibile ai soci. Peraltro, in sede di liquidazione delle pratiche di voluntary disclosure, seppure con comportamenti non del tutto omogenei, l'orientamento degli uffici è stato quello di considerare gli utili in capo ai soci al netto degli importi pagati dalla società a titolo di imposte nelle sole ipotesi in cui vi era stato un riversamento di tali somme da parte dei soci stessi nelle casse sociali. © RIPRODUZIONE RISERVATA