Piccole società: la distribuzione di utili occulti ai soci è elusione

di Francesco Buetto

Pubblicato il 12 Maggio 2011

La Cassazione conferma la sua giurisprudenza in tema di società a ristretta base azionaria: in caso di accertamento di maggiori utili per la società è legittimamente presumibile che gli utili siano distribuiti ai soci.

Con sentenza n. 9849 del 5 maggio 2011 (ud. del 20 settembre 2010) la Corte di Cassazione, nel rilevare preliminarmente, che è giurisprudenza consolidata quella che ritiene la distribuzione ai soci degli utili conseguiti dalla società, anche di capitali, quando detta società sia a base ristretta, ed intra familiare, ha affermato che

"la presunzione di riparto degli utili extrabilancio tra i soci di una società di capitali a ristretta base partecipativa, non è neutralizzata dallo schermo della personalità giuridica, ma estende la sua efficacia a tutti i gradi di organizzazione societaria per i quali si riscontri la ristrettezza della compagine sociale, operando il principio generale del divieto dell'abuso di diritto, che trova fondamento nei principi costituzionali di capacità contributiva e di uguaglianza, nonchè nella tendenza all'oggettivazione del diritto commerciale ed all'attribuzione di rilevanza giuridica dell'impresa, indipendentemente dalla forma giuridica assunta dal suo titolare"

(Cass. n. 13338/2009; conformi Sezioni Unite 30055/08; 22.04.2009 n. 9519; 08.07.2008 n. 18640; 16.03.2007 n. 6197; 26.10.2005 n. 20851; 15.05.2003 n. 7564 ; 05.05.2003 n. 6780).

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Nel caso di specie l'accertamento dei maggiori utili a carico della società non è stato contestato, non è stata contestata la ristretta base sociale, nè risulta essere stata data alcuna prova della non distribuzione.

Distribuzione di utili occulti in società a ristretta base - Brevi riflessioni

Come è noto, per le società di capitali, di norma, vige, la netta separazione tra la società e i singoli soci.

Tuttavia, la legittimità della presunzione relativa alla distribuzione in capo ai soci degli utili non contabilizzati da parte delle società a ristretta base azionaria, è ormai principio consolidato.

Gli uffici finanziari, nel corso di questi anni, non hanno mancato di rilevare che la separazione tra la posizione della società di capitali e quella dei soci non può costituire un muro invalicabile, per le società a ristretta base azionaria e/o familiare, quando risulti acclarata l'esistenza di maggiori utili, derivanti magari da ricavi non contabilizzati, e percepiti fuori bilancio1.

Infatti, in una società di capitali, l'appartenenza della società ad una stretta cerchia familiare può costituire, sul piano degli indizi, elemento di prova dell'avvenuta distribuzione degli utili in questione e tale presunzione non può considerarsi illogica, tenuto conto della complicità, che normalmente avvince un gruppo così composto.

La legittimità dell'accertamento per la presunta distribuzione in capo ai soci degli utili non contabilizzati da parte delle società a ristretta base azionaria è ormai un principi acclarato.

Fra i precedenti di si segnalano le seguenti sentenze più recenti:

- con la sentenza n. 25689 del 26.10.2006 (dep. il 4.12.2006), nel riconfermare l'indirizzo, lo estende – di fatto – anche in relazione ai proventi illeciti.Per la Cassazione, "gli accertamenti tributari di cui è causa traggono origine da evasione di imposta su vendite di prodotti petroliferi effettuati dalla società partecipata senza contabilizzazione nei libri sociali e dunque di attività di occultamento di ricavi messi in atto dalla stessa società. Non è perciò pertinente il richiamo a redditi che deriverebbero dall'attività delittuosa compiuta solo da taluni soci che non si rifletterebbe sulla posizione degli altri";

- con la sentenza n. 10982 del 3.4.2007, dep. il 14.5.2007, una volta acclarata la presunzione secondo cui nelle società di capitali a ristretta base sociale i redditi occulti siano stati distribuiti fra

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

i soci, ne fa discendere l'obbligo per la società di provvedere anche alle ritenute alla fonte su tali redditi. Del resto, prosegue la Corte, “ex art. 5, comma 1, del D.P.R. n. 597/1973 i redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice, che hanno nel territorio dello stato la sede legale o amministrativa o l'oggetto principale dell'attività, sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dall'effettiva percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. E nella specie si tratta appunto di redditi accertati nei confronti della società resistente a seguito di maggior redditi accertati in capo a società in accomandita semplice di cui la F. resistente era compartecipe in varia misura”; nello stesso senso vd. anche Cass. n. 20851/2005, con il conseguente obbligo di effettuazione della ritenuta. Del resto, prosegue la Corte, “ex art. 5, comma 1, del D.P.R. n. 597/1973 i redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice, che hanno nel territorio dello stato la sede legale o amministrativa o l'oggetto principale dell'attività, sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dall'effettiva percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. E nella specie si tratta appunto di redditi accertati nei confronti della società resistente a seguito di maggior redditi accertati in capo a società in accomandita semplice di cui la F. resistente era compartecipe in varia misura”;

- con la sentenza n. 21415 del 28.9.2007, dep. l’11.10.2007, ha ritenuto legittima la presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili, non ricorrendo il divieto di presunzione di secondo grado. La Corte ha accolto il ricorso dell'Agenzia, “atteso che la sentenza impugnata è stata resa in violazione del principio elaborato da questa Corte (sentenza n. 7174/2002) e secondo il quale, nel caso di società a ristretta base sociale, è ammissibile la presunzione di distribuzione ai soci degli utili non contabilizzati, la quale 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 sociale e dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci che, in tal caso, normalmente caratterizza la gestione sociale“. Pertanto, ove, come nella specie, si versi dinanzi ad una società di capitali a ristretta base sociale, è legittima la presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili, attesa la mancanza - trattandosi di utili occulti - di una deliberazione ufficiale di approvazione del bilancio (dopo la quale soltanto può essere effettuata la distribuzione degli utili dichiarati), la distribuzione si presume avvenuta nello stesso periodo d'imposta in cui gli utili sono stati conseguiti (Cass. n. 7564/2003);

- con la sentenza n. 3972 del 19 febbraio 2009, udienza del 19 novembre 2008, ha affermato che in tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di società di capitali a ristretta base

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

azionaria, “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 siano stati fatti oggetto di distribuzione, ma siano stati, invece, accantonati dalla società, ovvero da essa reinvestiti”;

- con la sentenza n. 9519 del 22 aprile 2009 (ud. del 20 marzo 2009), ha ritenuto che “in tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di società di capitali a ristretta base azionaria, 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 siano stati fatti oggetto di distribuzione, ma siano stati, invece, accantonati dalla società, ovvero da essa reinvestiti, non risultando tuttavia a tal fine sufficiente nemmeno la eventuale mera deduzione del profilo per cui l'esercizio sociale ufficiale si sia concluso con perdite contabili (cfr. anche Cass. Sentenze n. 6197 del 16/03/2007, n. 20851 del 26/10/2005, n. 16885 del 2003)”. Inoltre, nota la Corte, che “in tema di imposte sui redditi e con riguardo a quelli di capitale, nel caso di società a ristretta base sociale, è ammissibile la presunzione di distribuzione ai soci degli utili non contabilizzati, la quale 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, nella specie la V.R., ma dalla ristrettezza della base sociale e dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci che, in tal caso, normalmente caratterizza la gestione sociale. Affinché, però, tale presunzione possa operare occorre, pur sempre, sia che la ristretta base sociale e/o familiare - cioè il fatto noto alla base della presunzione - abbia formato oggetto di specifico accertamento probatorio - del resto non contestato da S. e G. - sia 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 (v. pure Cass. Sentenze n. 7564 del 15/05/2003, n. 7174 del 2002, n. 4695 del 2002)”;

- con la sentenza n. 20721 del 6 ottobre 2010 (ud. dell’11 maggio 2010) la Corte di Cassazione ha ribadito il principio secondo cui "in tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di società di capitali a ristretta base partecipativa, 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 siano stati fatti oggetto di distribuzione,per essere stati, invece, accantonati dalla società ovvero da essa reinvestiti" (Corte di cassazione 8 luglio 2008, n. 18640).

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

A fronte della legittimità della presunzione di attribuzione, ai soci, degli eventuali utili extracontabili accertati, rimane

> *"salva la facoltà del contribuente di offrire la prova del fatto che i maggiori ricavi non siano stati fatti oggetto di distribuzione, per essere stati, invece, accantonati dalla società ovvero da essa reinvestiti, non risultando tuttavia a tal fine sufficiente né la mera deduzione che l'esercizio sociale ufficiale si sia concluso con perdite contabili né il definitivo accertamento di una perdita contabile, circostanza che non esclude che i ricavi non contabilizzati, non risultando é accantonati né investiti, siano stati distribuiti ai soci" (Cass. n. 18640/2008).*

Ma nella sentenza che si annota merita di essere sottolineato che la Corte di Cassazione, oltre a ribadire la legittimità della presunzione di distribuzione degli utili nelle società a ristretta base azionaria, ha fatto rientrare l'ipotesi in questione nel più ampio concetto di abuso del diritto, dando rilevanza all'impresa, indipendentemente dalla forma giuridica che viene assunta.

12 maggio 2011

Francesco Buetto

NOTE

1 Cfr. ANTICO, Lalegittimità della presunzione di distribuzione di utili occulti, in www.https://www.commercialistatelematico.com; E' legittima la presunzione dei redditi societari, in www.https://www.commercialistatelematico.com.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D