



Edizione di venerdì 11 aprile 2014

ENTI NON COMMERCIALI

[È necessaria una revisione del concetto di “ente non commerciale”?](#)

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

PATRIMONIO E TRUST

[Trust ed iscrizione nel registro delle imprese](#)

di Luigi Ferrajoli

IMPOSTE SUL REDDITO

[È reddito agrario la cessione dei diritti di impianto dei vigneti](#)

di Luigi Scappini

RISCOSSIONE

[Equitalia: ma quanto ci costi?](#)

di Massimiliano Tasini, Patrizia Pellegrini

ACCERTAMENTO

[Presunzione di distribuzione degli utili ai soci nelle SRL a ristretta base societaria: criticità e strategie difensive \(parte I\)](#)

di Angelo Luca Ottaviano

VIAGGI E TEMPO LIBERO

[Nella terra del Gattopardo](#)

di Chicco Rossi

ENTI NON COMMERCIALI

È necessaria una revisione del concetto di “ente non commerciale”?

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

Tra le diverse misure annunciate dal nuovo Governo si è fatta notare anche quella che ha previsto la **destinazione di 500 milioni di euro** ad un ipotetico **fondo per le imprese sociali**. Con questa iniziativa, è stato detto, sono state accolte le istanze di alcuni esponenti del Terzo settore (che, a detta del Premier, dovrebbe diventare il primo).

Nonostante questa enunciazione programmatica, in tutta sincerità, però, noi crediamo che il (vero) **Terzo settore continuerà a restare a secco**. L'occasione dell'annuncio consente infatti di fare il punto (o almeno provvarci) sullo “stato” del non profit in Italia in questo momento. Abbiamo infatti una forte preoccupazione: che il concetto di **“ente non commerciale”** come lo conosciamo – secondo la normativa fiscale – sia destinato ad abdicare in favore del concetto di **“ente che svolge attività commerciale non economicamente rilevante”**. Se questo è vero allora è necessario ragionare per gradi.

Tecnicamente, con la locuzione “non profit” si intendono quei soggetti la cui **attività non è rivolta al profitto personale** o, come si dice, al **lucro soggettivo**: il che non significa, però, che il soggetto non possa percepire un **lucro oggettivo**, cioè esercitare un’attività commerciale da cui trarre profitto. La distinzione sta **nell'utilizzo del reddito prodotto**: nelle aziende **“profit oriented”** va ripartito sui soci che hanno investito nell'iniziativa mentre nei soggetti “non profit” l'avanzo deve essere **reimpiegato nell'attività, per il finanziamento degli scopi istituzionali**.

Sotto il profilo fiscale, però, la sopra indicata distinzione non ha alcun rilievo. Soprattutto dopo la riforma operata con il D.Lgs. n. 460/1997 il legislatore fiscale ha infatti delineato una netta **distinzione tra enti non commerciali ed enti commerciali** in funzione della (non) prevalenza quantitativa delle attività commerciali rispetto alle restanti attività.

E qui è nato l'equivoco. Accentuando questa distinzione si è infatti legittimata l'esistenza di soggetti che **svolgono attività commerciale in via principale** ma che, non potendo per statuto **distribuire utili ai soci**, pur non essendo enti non commerciali si mantengono all'interno del comparto **“non profit”**.

La confusione si è poi accentuata a causa delle innumerevoli **eccezioni** che la normativa di settore ha di volta in volta introdotto nel quadro generale facendo in modo che a soggetti che svolgono **attività commerciale in via principale**, in ragione della propria particolare natura

siano comunque **ugualmente riconosciute agevolazioni (anche) fiscali**: è il caso, ad esempio delle Onlus (si pensi all'organizzazione che fa formazione o svolge attività di assistenza sanitaria a soggetti svantaggiati). Si può poi arrivare all'estremo, nel caso delle società di capitali sportive dilettantistiche che beneficiano di agevolazioni pur mantenendo la struttura soggettiva di ente di tipo societario.

Dal lato opposto, invece, esistono soggetti che, per mantenere le agevolazioni, non devono neanche **immaginare di poter svolgere un'attività commerciale "ordinaria"**, non potendo neppure avere la partita IVA. Stiamo pensando alle organizzazioni di volontariato costituite ai sensi della legge n. 266/1991 che, per acquisire la qualifica di Onlus di diritto, devono limitarsi a finanziare la propria attività istituzionale con iniziative commerciali del tutto marginali. O, ancora, agli enti di tipo associativo che svolgono, sì, un'attività di scambio di servizi dietro corrispettivo (attività commerciale) ma siccome la rivolgono esclusivamente ai propri soci e hanno dichiarato di seguire rigidi principi di democraticità godono di una sostanziale "immunità fiscale".

Non aiutano certo a fare chiarezza i recenti interventi normativi, influenzati, forse, da esperienze europee dove la situazione delle organizzazioni non profit, però, è ben diversa. Stiamo pensando alla recente **regolamentazione in materia di IMU** dove le agevolazioni sono riconosciute alle organizzazioni anche se svolgono **un'attività di scambio "non economicamente rilevante"**. Questa presa di posizione ci lascia perplessi: un'attività di scambio è commerciale per definizione e, al massimo, potrà essere decommercializzata del tutto, come avviene per le associazioni, ma non agevolata in base alla sua intensità.

Nasce però il dubbio che siano proprio quelli sopra richiamati i soggetti a cui si riferisce il Governo quando parla di finanziamenti alle "imprese sociali". E, a questo punto, però, tutti quegli enti non commerciali che **non svolgono affatto attività commerciale** ma che si basano esclusivamente su contribuzioni di natura istituzionale verrebbero tagliati fuori da qualsiasi tipo di aiuto.

Una cosa è certa: **sul Terzo settore le idee sono poco chiare ed è molta la paura di intervenire con una legislazione chiara, univoca e definitiva**. Sarà forse questo il motivo per cui nella legge di delega fiscale non c'è neanche l'ombra di una previsione di riforma dedicata agli enti non commerciali?

PATRIMONIO E TRUST

Trust ed iscrizione nel registro delle imprese

di Luigi Ferrajoli

Con la **sentenza n. 43/14 Cron. del 10/01/2014**, il Tribunale di Frosinone ha ordinato l'iscrizione nel Registro delle Imprese competente dell'atto di **cessione di quote** sociali in favore del trustee, di nazionalità italiana, di un trust interno.

Nel caso in esame il notaio rogante ha depositato in data 7/10/2013 ricorso, ex articolo 2189, comma 3, Cod.Civ., avverso il rifiuto di iscrizione nel **Registro delle Imprese** avanti il Giudice del Registro.

Il Tribunale di Frosinone, riprendendo le argomentazioni ormai consolidate della giurisprudenza di merito, ha ritenuto ormai superata ogni perplessità circa **l'ammissibilità** del trust interno nel nostro ordinamento e, pertanto ha accolto il **ricorso** proposto e ha ordinato la relativa iscrizione dell'atto oggetto di causa.

Sul punto è bene ricordare che il trust è uno strumento negoziale di origine anglosassone che ha ricevuto nell'ordinamento italiano un espresso riconoscimento legislativo con la **ratifica** della “Convenzione sulla legge applicabile ai trusts e sul loro riconoscimento” adottata a l'Aja **1/7/1985** e ratificata dall'Italia con la **L. 464/1989**.

A seguito di tale ratifica è sorto il problema dell'ammissibilità del **trust** meramente **interno**, figura che ricorre allorquando i **soggetti** coinvolti ed i **beni** interessati sono **italiani** ed è solo la legge scelta dal disponente ad essere straniera.

Parte **della dottrina** ritiene inammissibile il cosiddetto trust interno poiché avrebbe comportato una violazione dell'articolo **2740 Cod.Civ.**, quale norma italiana inderogabile o di applicazione necessaria, **in frode ai creditori**, nonché una violazione del principio della tipicità dei diritti reali e della tendenziale tassatività degli atti soggetti a trascrizione.

L'altra parte della dottrina e la prevalente **giurisprudenza di merito** hanno ritenuto che il trust interno invece fosse ammissibile proprio sulla base delle disposizioni contenute nella **Convenzione dell'Aja** con il solo limite che gli effetti perseguiti non si pongano in contrasto con quelli dell'ordinamento giuridico italiano.

Innanzitutto si rileva la condivisa recessività del principio del **numerus clausus** dei diritti reali, a fronte del riconoscimento di plurimi statuti proprietari e, dunque, anche di una

proprietà particolarmente conformata, quale quella attribuita al trustee (Tribunale di Urbino, sentenza 11/11/2011).

In secondo ordine si osserva che l'effetto segregativo è previsto proprio dalla Convenzione in deroga all'ordinamento e che **l'articolo 11** della **L. 364/1989** deve ritenersi eccezione di fonte legislativa al principio della responsabilità limitata.

Nell'ordinamento italiano ci sono plurime ipotesi di segregazione patrimoniale, di patrimoni destinati e di patrimoni separati: ad esempio in tema **di fondo patrimoniale**, gli articoli 167 ss. Cod.Civ. vincolano alle esigenze della famiglia i beni costituiti in fondo patrimoniale, sui quali possono soddisfarsi solo i creditori indicati all'articolo 170 Cod.Civ.; in **tema di mandato** articolo 1707 Cod.Civ. prevede un meccanismo di separazione per i beni mobili o i crediti acquistati in proprio dal mandatario per conto del mandante in forza di atto avente data certa anteriore al pignoramento; in tema **di rendita vitalizia** l'articolo 1881 Cod.Civ. prevede che può divenire “patrimonio separato” la rendita vitalizia costituita a titolo gratuito nei limiti del bisogno alimentare del beneficiario (Tribunale di Bologna sentenza n. 4545 del 1/10/2003).

Non esistono dunque effettivi ostacoli ordinamentali all'ammissibilità di **trust interni**, ma il Giudice ha il potere-dovere di **negare il riconoscimento** al trust ogni qualvolta dall'esame dello specifico programma, si ravvisi un intento in **frode alla legge** o comunque in contrasto con l'ordinamento interno (Tribunale Reggio Emilia, sentenza 14/5/2007).

In conclusione si può affermare che i **trust “interni”** sorgono in conseguenza della scelta, da parte **del settlor**, di una legge regolatrice idonea; la scelta è da ritenersi libera e legittima ex articolo 6 della Convenzione; secondo la regola generale di cui all'articolo 11, i trust istituiti in **conformità** alla legge determinata in base al Capitolo II devono **essere riconosciuti** come tali; in forza degli articoli 15, 16 e 18, qualora i trust riconosciuti producano effetti contrastanti con **norme inderogabili** o di applicazione necessaria della *lex fori* o con principi di **ordine pubblico** del foro, l'applicazione della legge straniera dovrà cedere il passo a quella della legge interna; infine, ex articolo 13, qualora un trust “interno”, regolato da legge straniera, produca effetti ripugnanti per l'ordinamento che non siano colpiti dagli articoli 15, 16 e 18, è possibile negare tout court il riconoscimento.

IMPOSTE SUL REDDITO

È reddito agrario la cessione dei diritti di impianto dei vigneti

di Luigi Scappini

È di questi giorni la notizia che la **Commissione europea** non abbia preso posizione sull'introduzione, a sorpresa, nel contesto della **riforma** dell'**Ocm** (Organizzazione comune di mercato) unica, del **divieto** di **commercializzazione** dei **diritti di impianto dei vigneti** per i Paesi che opteranno per la proroga, fino al 2020 del regime attualmente vigente.

Il sistema dei diritti di impianto è stato introdotto, al pari di quello forse più famoso delle cd “**quote latte**”, dalla Comunità europea al fine di regolamentare il mercato interno e, soprattutto, di ridurre l'offerta.

Sta di fatto, che i “diritti di impianto o di reimpianto” oggi sono oggetto di vaste contrattazioni e il loro valore si è incrementato in misura più che esponenziale.

I diritti di reimpianto consistono nel diritto concesso ad un produttore di piantare viti su di una superficie speculare, in coltura pura, a quella in cui vi è stata un'estirpazione, da intendersi come eliminazione integrale dei ceppi.

La concessione del diritto di reimpianto è subordinata all'effettiva estirpazione del terreno o all'impegno a farlo entro e non oltre la terza campagna successiva a quella in cui vi è stato il nuovo impianto.

La **mobilità** dei **diritti** di reimpianto di vigneti **non è vincolata al terreno** cui si riferiscono e, quindi, è attuabile una **libera circolazione** degli stessi indipendentemente dal territorio in cui è avvenuta la connessa estirpazione.

La domanda che ci si pone è se la **cessione** dei suddetti diritti sia classificabile quale **reddito agrario oppure** debba essere tassati in base ad **altri categorie reddituali previste dal Tuir**, con l'anticipazione che l'indagine vale non solo per i diritti di impianto ma anche per le quote latte.

L'Agenzia delle entrate, con la [**risoluzione n. 51/E del 4 aprile 2006**](#) ha avuto modo di affermare che la cessione dei diritti di reimpianto e di quote latte, messa in atto da produttori agricoli che determinano il reddito su base catastale, *ex artt. 32 e seguenti del Tuir*, deve **sempre** essere tassata come **reddito agrario**.

Infatti, la *ratio* dell'istituto ne fa comprendere la sua imprescindibilità per un esercizio legittimo dell'attività agricola, con conseguente classificazione di detti diritti nella categoria dei beni immateriali. In senso **conforme** si è espressa anche la **CTP di Vercelli** con la **sentenza n.41/2/10** in riferimento specifico alle quote latte. In particolare i giudici hanno riconosciuto il carattere di strumentalità di tali diritti con la conseguenza che la loro cessione, sia a titolo definitivo che temporaneo, si configura alla stregua della cessione di un bene immateriale dell'azienda agricola.

I giudici proseguono affermando come “...trattandosi di una cessione strumentale all'esercizio ordinario dell'agricoltura, perché strettamente collegato allo sfruttamento del terreno, i proventi che ne derivano non assumono autonoma rilevanza quale ricavo derivante dall'esercizio dell'impresa, né come plusvalenza tassabile, ma ricadono nel reddito agrario, stimato catastalmente a norma dell'articolo 32 del Tuir.”.

Di **segno opposto**, invece, la **sentenza n.6** del 15 febbraio **2006** della **CTR di Bologna**, di poco anteriore alla risoluzione n. 51/E/06 che ha classificato come reddito diverso ex art.67, comma 1, lettera *l*), del Tuir.

Nell'individuazione del corretto trattamento tributario da riservare a tali cessioni, non bisogna dimenticare le ragioni che hanno condotto alla determinazione su base catastale del reddito dei terreni.

La tassazione del reddito agrario sulla base del “reddito medio ordinario” al posto di quello reale ed effettivo ha natura sicuramente agevolativa, stemperata, anche per non prestare il fianco a possibili eccezioni in tema di aiuti di Stato, dalla circostanza che il mancato rispetto di ben precisi parametri comporta la riconduzione del reddito tra quelli di impresa.

E, allora, poiché la tassazione del **reddito agrario** si basa su di un **regime forfetario** che non prende in considerazione i reali costi sostenuti dall'imprenditore ed i ricavi ottenuti dallo stesso, non si vede per quale motivo dovrebbero rilevare i redditi conseguiti in forza della vendita di diritti posseduti dallo stesso contribuente e necessari per poter ottenere simile tassazione “agevolata”.

A questo si deve aggiungere l'ulteriore circostanza che, come del resto ricordato anche dalla risoluzione n.51/E/06, l'**eventuale costo** sostenuto per l'acquisizione del diritto **non** può essere **dedotto**, con la conseguenza che per avversi una **perfetta simmetria**, la successiva **cessione non** dovrebbe essere fatta concorrere **a tassazione**.

Al contrario, le società che determinano il reddito quale differenza costi/ricavi, vedrebbero, a parità di costo e di ricavo con riferimento al diritto, tassato un importo inferiore derivante dalla differenza del valore fiscalmente non ancora ammortizzato ed il valore di vendita.

In conclusione, i **proventi** derivanti dalla **cessione** di quote latte e di **diritti di reimpianto** di vigneti costituiscono **reddito agrario** sulla base del presupposto che il reddito agrario,

“neutralizzando” i costi ed i ricavi inerenti all’attività agricola, considera detti diritti “inglobati” nel reddito medio ordinario ritraibile dai terreni.

RISCOSSIONE

Equitalia: ma quanto ci costi?

di Massimiliano Tasini, Patrizia Pellegrini

Equitalia è una **società per azioni a capitale interamente pubblico** che svolge attività di riscossione mediante ruolo, con i poteri e secondo le disposizioni di cui al titolo I, capo II, e al titolo II del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, nonché l'attività di cui all'articolo 4 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 237.

Si tratta, in tutta evidenza, di **attività a carattere autoritativo che rientra nelle prerogative proprie dello Stato**, il che varrebbe ad escludere che la suddetta attività possa essere qualificata come attività economica.

La remunerazione dell'attività degli agenti della riscossione è disciplinata dall'art. 17, comma 1, D.Lgs 112/1999 il quale, nella sua attuale formulazione quale novellata dall'art. 10, comma 13 *quater* del D.L. 201/2011, convertito con la legge 214/2011, prevede che **gli agenti della riscossione hanno diritto al rimborso dei costi fissi risultanti dal bilancio certificato**, da determinare annualmente, in misura percentuale delle somme iscritte a ruolo riscosse **e dei relativi interessi di mora**, con decreto non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, **che tenga conto dei carichi annui affidati, dell'andamento delle riscossioni coattive e del processo di ottimizzazione, efficientamento e riduzione dei costi del gruppo Equitalia Spa**. Tale decreto deve, in ogni caso, garantire al contribuente oneri inferiori a quelli in essere alla data di entrata in vigore del presente decreto. Il rimborso di cui al primo periodo è a carico del debitore:

- per una quota pari al 51 per cento, in caso di pagamento entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella. In tal caso, la restante parte del rimborso è a carico dell'ente creditore;
- integralmente, in caso contrario.

Tale intervento normativo non ha, ad oggi, trovato concreta applicazione in considerazione del fatto che i **costi fissi di Equitalia sono superiori a quanto l'agente della riscossione incassa a titolo di aggio**.

Allo stato, dunque, **l'unica riduzione è quella stabilita con D.M. 201/2011 pari ad un punto percentuale della misura dell'aggio** che è sceso così dalla precedente misura del 9% all'attuale dell'8%, per l'ipotesi del pagamento effettuato dopo il 60° giorno dalla notifica della cartella di pagamento, mentre per l'ipotesi di tempestivo pagamento, la percentuale che rimane a

carico del debitore scende al 3,65% rispetto alla previgente misura del 4,65%.

La misura dell'aggio è invece fissata all'1% limitatamente alla riscossione spontanea a mezzo ruolo.

Posto che la spontaneità della riscossione non modifica l'attività che Equitalia deve porre in essere per il raggiungimento del proprio fine, ci si domanda quale motivo possa ritenersi idoneo a giustificare, *in primis*, una siffatta **disparità di trattamento tra riscossione coattiva e riscossione spontanea**, ed *in secundis* la **disparità di trattamento tra colui che è debitore di € 1.000, il quale corrisponderà un aggio di € 80, e colui che è debitore di € 10.000 il quale, invece, dovrà corrispondere un aggio di € 800**. Per entrambi, Equitalia ha preso in carico il ruolo che le è stato affidato ed ha notificato la cartella di pagamento che ne è scaturita. **Non vi è nessun aggravio di costi per l'Agente della Riscossione** in relazione alla posizione del debitore di € 10.000 rispetto al debitore di € 1.000 e, dunque, **non vi è alcun motivo perché l'uno debba sopportare un onere ben più gravoso rispetto all'altro a fronte della medesima attività**, il che, peraltro, ed in tutta evidenza, viola il principio di uguaglianza di rango costituzionale e non ultimo, quello di ragionevolezza.

Ma v'è di più. **L'aggio è calcolato sulle somme iscritte a ruolo maggiorate degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo** di cui all'art. 20, DPR 602/73, attualmente in ragione del 4% (art. 2, D.M. 21/05/2009), in guisa che **la sua reale misura (*recte*, dell'aggio) deve senz'altro ritenersi maggiore**.

Merita precisare, che **la ritardata iscrizione a ruolo è evento estraneo ed indipendente dalla volontà del debitore** il quale si trova così costretto, suo malgrado, a subire un aggravio di oneri già di per sé stessi pesanti ed iniqui.

Per esaustività di trattazione, si rappresenta che **sono altresì dovuti gli interessi di mora**, giusta previsione dell'art. 30 del DPR 602/73, attualmente nella misura del 5,2233% (D.M. 4 marzo 2013), per l'ipotesi del pagamento dopo il termine di 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento, nonché, **per l'ipotesi eventuale di rateazione del pagamento, gli interessi di dilazione** (art. 21, DPR 602/73).

Nella recente esperienza professionale, un contribuente gravemente colpito dalla crisi del settore dell'edilizia, è infine riuscito a rateizzare il proprio debito con Equitalia: a fronte di un debito di € 51.629,50 (quota capitale) dovrà restituire, in 120 rate, € 81.401,05, di cui € 5.218,65 a titolo di compenso per la riscossione. A quel contribuente, null'altro più di qualche raccomandata era pervenuta da Equitalia dopo la notifica delle cartelle di pagamento.

La natura retributiva dell'aggio dovrebbe senz'altro indurre il legislatore ad ancorarne la pretesa alla dimostrazione dell'effettiva attività svolta, anche sul presupposto che l'attività svolta da Equitalia non possa (debba) essere qualificata come attività economica.

ACCERTAMENTO

Presunzione di distribuzione degli utili ai soci nelle SRL a ristretta base societaria: criticità e strategie difensive (parte I)

di Angelo Luca Ottaviano

Molto frequentemente gli **accertamenti nei confronti delle SRL a ristretta base societaria** sono seguiti da accertamenti sui soci delle stesse, in base alla presunzione che il maggior reddito accertato presso la società sia poi stato distribuito ai soci.

Tale procedimento è frutto di un'**elaborazione giurisprudenziale** ormai consolidata (si veda ad es. Cassazione 11654/2013, 8207/2011, 3896/2008, 448/2008, 2049/2003) secondo la quale *“gli utili extrabilancio della società di capitali a ristretta base azionaria o a base familiare si presumono distribuiti ai soci, salvo la loro prova contraria.”*

Questa presunzione è possibile perché *“nel caso di società di capitali a ristretta base azionaria ovvero a base familiare, pur non sussistendo – a differenza di una società di persone – una presunzione legale di distribuzione degli utili ai soci, non può considerarsi illogica – tenuto conto della “complicità” che normalmente avvince un gruppo così composto – la presunzione (semplice) di distribuzione degli utili extracontabili ai soci (...).”* (tra le altre, Cassazione 3896/2008 e 10982/2007).

Il numero di soci al di sotto del quale una SRL possa definirsi “a ristretta base sociale” non è stato definito in via generale, ma viene **valutato di volta in volta**: ad esempio sono state considerate tali una SRL con 6 soci appartenenti a 3 nuclei familiari estranei tra loro (Cassazione 13399/2003) e una SRL con 5 soci senza legami di parentela (Cassazione 3896/2008).

La difesa del socio nei confronti di questo automatismo non è agevole; è possibile però evidenziare alcuni temi su cui porre particolare attenzione.

In questo primo contributo mi occuperò del **divieto di doppia presunzione**, mentre nel pezzo che verrà pubblicato domani tratterò i **requisiti di precisione, gravità e concordanza** della presunzione di distribuzione degli utili ai soci.

In base all'art. 2727 del C.C. *“le presunzioni sono le conseguenze che il giudice trae da un fatto noto per risalire ad un fatto ignoto.”*

In virtù del **divieto di doppia presunzione** (o di presunzione di secondo grado), il fatto ignoto a cui si risale tramite la presunzione può essere desunto solo partendo da uno o più **fatti noti**, e non invece da un'altra presunzione (vedere in proposito, tra le altre, Cassazione 6033/1994).

Ora, alla base dell'accertamento sui soci di SRL a ristretta base societaria, vi sono due distinte presunzioni:

1. prima presunzione = esistenza di un **maggior reddito della società** rispetto a quello dichiarato (soprattutto se derivante da un accertamento **analitico-induttivo** o **induttivo**);
2. seconda presunzione = **avvenuta distribuzione ai soci** del maggior reddito accertato in capo alla società.

Sembrerebbe, quindi, che la presunzione di distribuzione degli utili extracontabili, basandosi non su fatti noti bensì su un'altra presunzione, rappresenti in effetti una presunzione di secondo grado.

Tuttavia, l'orientamento consolidato della Cassazione è in senso contrario: “*nel caso di società a ristretta base sociale è legittima la presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili, 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.“ (principio questo ripetutamente affermato dalla Suprema Corte, si veda ad esempio Cass. n. 7174/2002; n. 4695/2002; n. 3254/2000; n. 2390/2000; n. 14006/2003; n. 9519/2009).

Lo stesso principio è stato affermato anche facendo riferimento al rapporto di **complicità** tra i soci che caratterizza le SRL a ristretta base societaria (vedere ad es. Cassazione 3896/2008).

Ancora, secondo la Suprema Corte (si veda **Cassazione n.1906/2008**) “*lo scarso numero dei soci si converte nel dato qualitativo della maggiore conoscibilità degli affari societari. La giuridicità di tale situazione oggettiva si esprime attraverso la sottoposizione del socio all'onere di conoscere, della cui osservanza egli può dare anche prova positiva, attraverso la dimostrazione dei fatti relativi al processo cognitivo, ossia dei fatti impeditivi della conoscibilità, dei comportamenti adottati per acquisire la conoscenza che siano risultati vani, così che si giustifica anche il suo stato di ignoranza, e dei comportamenti volti a far valere la responsabilità dei gestori della società per le anomalie contabili.*”

Ricapitolando, secondo l'orientamento predominante della giurisprudenza di legittimità, la presunzione di distribuzione di utili extracontabili ai soci **non viola** il divieto di doppia presunzione, in quanto il **fatto noto** su cui si fonda non è il maggior utile accertato in capo alla società, bensì la **ristrettezza della base sociale**, che a sua volta si traduce in un rapporto di **solidarietà, complicità e reciproco controllo** e nell'**onere di conoscere gli affari societari**, da cui si deduce l'effettiva distribuzione ai soci degli utili extracontabili.

L'impostazione della Suprema Corte non può però essere condivisa.

Innanzitutto, non è affatto scontato che un limitato numero di soci sia indice certo dell'esistenza di un vincolo di solidarietà o di complicità tra i soci, anzi spesso questa supposizione **non corrisponde alla realtà dei fatti**: non è infrequente infatti che i rapporti sociali tendano nel tempo a deteriorarsi, e che taluni soci adottino comportamenti e strategie addirittura **in danno** degli altri, piuttosto che in virtù di un presunto vincolo di solidarietà (ad esempio, il socio amministratore potrebbe impossessarsi di utili in nero della cui esistenza gli altri soci sono ignari).

Allo stesso modo, non si può dire che un limitato numero di soci comporti di per sé un **controllo reciproco più attento**, né tantomeno un **onere di conoscenza degli affari societari**: si ricorda infatti che, secondo quanto stabilito dall'art. 2476 c.2 C.C., il controllo sullo svolgimento degli affari sociali è un **diritto** dei soci, che **non può in alcun caso trasformarsi** in un **onere**, ben potendo gli stessi lasciare ampia libertà di gestione agli amministratori, limitandosi a occuparsi delle strategie di lungo e medio periodo e non adottando invece specifici controlli sulla gestione fiscale dell'azienda.

Ancora, ove anche il suddetto vincolo di solidarietà o complicità tra i soci esistesse, non è affatto detto che il maggior reddito accertato sia stato **effettivamente distribuito** ai soci, ben potendo ad esempio esser stato **reinvestito nell'attività imprenditoriale** per fare acquisti in nero o per retribuire dipendenti in nero.

Infine, se anche gli utili extracontabili fossero stati effettivamente distribuiti, non è dato sapere con certezza con **quali proporzioni** sia avvenuta la distribuzione tra i soci, né quale sia stato il **periodo effettivo** di distribuzione.

In definitiva, come correttamente evidenziato dalla **CTR Puglia n. 66/2007**, “*dalla ristretta base azionaria non solo si fa discendere sia la presunzione di complicità fra i soci che quella di effettiva distribuzione di utili ai soci stessi, ma si fa ulteriormente discendere che tali utili sono stati distribuiti nello stesso anno di produzione e nella stessa porzione di partecipazione al capitale sociale, in una concatenazione di presunzioni che mostra i suoi gravi limiti sia nel fatto che nulla esclude che possa esservi stata alcuna distribuzione, ovvero che vi possa essere stata una diversa misura di distribuzione di tali utili o che la distribuzione possa essere avvenuta in esercizi diversi da quello al quale vengono riferiti*”, con la conseguenza che “*il postulato che l'automatica tassazione in testa ai soci degli utili extra-bilancio di una società di capitali debba valere per il solo fatto dell'esiguità della compagine sociale configura una grave lesione della legge stessa e dei diritti di difesa del socio contribuente.*”

Per concludere, utilizzare la ristretta base sociale come unico fatto noto significa in realtà introdurre un'**ulteriore concatenazione di presunzioni** (ristrettezza base sociale ? solidarietà, complicità e controllo tra i soci ? avvenuta distribuzione utili extracontabili) in violazione del divieto di presunzione di secondo grado e spesso senza riscontri effettivi nella realtà dei fatti.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Nella terra del Gattopardo

di Chicco Rossi

In questi giorni mi sono domandato se quello che sta accadendo in Italia con l'avvento di **Matteo Renzi**, senza entrare nel merito della bontà o meno dei concetti e degli obiettivi che si è posto, sia reale, oppure, come disse **Tancredi** in quello che Chicco Rossi considera un bellissimo libro e come tale ogni tanto sfoglia nella sua versione Feltrinelli "**Se vogliamo che tutto rimanga come è, bisogna che tutto cambi**". Il Gattopardo di **Giuseppe Tomasi di Lampedusa**, trasposto in veste cinematografica da quel genio che era **Luchino Visconti**, rappresenta un affresco impareggiabile della Sicilia di fine '800, inizio '900.

Del resto la Sicilia mantiene intatto quel romanticismo e fascino fatto proprio anche da **De Roberto** nei **Vicerè** (anch'esso oggetto di trasposizione cinematografica sotto la regia di Roberto Faenza) e dalla meno conosciuta **Simonetta Agnello Hornby** della trilogia **La mennulara, La zia marchesa e Boccamurata**.

Don Fabrizio Salina «mai era stato tanto contento di andare a passare tre mesi a **Donnafugata** quanto lo era adesso in questa fine di agosto 1860», eh sì, perché c'era la peste in città.

Molti direbbero beato lui, visto che stiamo parlando di un finto castello composto di ben **122 stanze**, che si caratterizza per la facciata con la sua loggia in **stile gotico veneziano**, le torrette, le **bifore**, gli interni con la **biblioteca nascosta** e soprattutto la sala dei **738 blasoni di Sicilia**.

Per non parlare del **parco** di 8 ettari dove è possibile passeggiare per i vialetti bianchi coperti dai rami di **salici, agavi, lecci, carrubi, ulivi**, imponenti **Ficus magnolioides**. Si viene trasportati dai profumi dei **gelsomini** e della **lavanda**.

Ci troviamo nella **Val di Noto**, patrimonio dell'Unesco dal 2002, a poca distanza da quella che è una culla del tardo barocco: **Ragusa**.

Ragusa Ibla fu ricostruita dopo il devastante terremoto del 1693 con un gusto tardo barocco e oggi, con le sue oltre 50 chiese rappresenta un quartiere di Ragusa.

Su tutti spicca il **Duomo di San Giorgio** che colpisce per la sua imponenza dovuta anche alla sua collocazione al termine di un'alta scalinata e alla sua posizione obliqua rispetto alla piazza sottostante.

Sopra le porte laterali si possono ammirare i simulacri che diventano i veri protagonisti della festa patronale, rappresentati da San Giorgio a cavallo e dalla cassa-reliquario in lamina d'argento sbalzata.

Altro capolavoro da visitare è la chiesa delle **Santissime Anime del Purgatorio** che uscì indenne dal terremoto del 1693.

E come non passare per Corso d'Italia per osservare i 3 mascheroni di **Palazzo Bertini**, raffiguranti il **signore** sicuro di sé, il **povero** che lo beffeggia con la lingua fuori e il **ricco** o **Palazzo Zacco** per sentirsi veramente un gattopardo.

È giunto il momento di gustare la schietta e splendida **cucina siciliana** (c'è poco da fare davanti a una **pasta alla Norma** o a un semplice ma impareggiabile **spaghetto ai ricci di mare**).

Come spesso accade bisogna capire cosa si predilige: la cucina ricercata o quella genuina?

Chicco Rossi, pur preferendo la seconda, non può resistere alla tentazione di andare al **Duomo** da **Ciccio Sultano** dove, visto che abbiamo parlato di spaghetti, dopo degli splendidi crudi di pesce, cediamo e ordiniamo dei sorprendenti spaghetti con panna acida, gambero rosso di Sicilia crudo, cotica e lenticchie, il tutto sorseggiando un **Archineri Etna bianco di Pietradolce**. Un vino ottenuto dalle uve di una vigna centenaria situata a 850 metri s.l.m dai profumi di albicocca e resina, susina e citrino spinto. In bocca rotonda e quel giusto di sapidità.

Siamo in prossimità di Pasqua e allora come non approfittare di un agnello glassato accompagnato da germogli di campo e una salsa di formaggi di pecora? E insieme che beviamo? Largo alle quote rosa e quindi Il **frappato di Arianna Occhipinti** che avvia come questo vino *"nasce da un sogno che credo aver sempre avuto. Voglio che si senta quello che penso, la terra che lavoro, l'aria che respiro. Vittoria in tutta la sua storia, forse anche me stessa. Lo amo particolarmente perché è la sintesi della mia Sicilia, con i suoi mille volti. Lo adoro perché è difficile, a volte aspro e sanguigno, ma estremamente elegante"*. Non rimane che dire: compratelo e degustatelo.

A questo punto cosa resta da fare? Nei pressi di Ragusa ci sono i **canyon Iblei** con le loro **orchidee selvatiche** che in questo periodo di fioritura sono uno spettacolo. In particolare da visitare è **Cava d'Ispica** con i resti dei suoi "monumenti" che vanno dalla preistoria al Medioevo.

Certo, il posto è l'ideale per un genuino pranzo al sacco e allora cosa c'è di meglio di una bella **scaccia con ciuriotti** (i borccoli) o la stuzzicante abbinata **patate e baccalà**?

E cosa ci beviamo insieme? Visto che bisogna rispettare le quote rosa, avanti con le donne del vino e **Gaetana Jacono** con il suo **Cerasuolo di Vittoria**.

