

ACCERTAMENTO

L'accomandante non risponde degli utili extra bilancio

di **Giovanni Valcarengi, Paolo Noventa**

La CTR di Roma, con sentenza n. 5107/2015, torna ad analizzare la questione della presunzione di distribuzione ai soci dei maggiori utili imputati alla società (considerata a ristretta base partecipativa) in sede di accertamento.

I Giudici di seconda istanza erano stati chiamati a pronunciarsi su due specifiche questioni:

- l'applicabilità del raddoppio dei termini in capo al socio, non oggetto di procedimento di natura penale;
- la configurabilità del maggior reddito in capo al socio accomandante di una sas.

Infatti, impugnando due avvisi di accertamento relativi all'Irpef del 2004 e 2005 (notificati nel 2011, avvalendosi del raddoppio dei termini di decadenza) il socio censurava, innanzitutto, la tardività degli accertamenti, non potendosi applicare il raddoppio dei termini in mancanza di responsabilità penale personale, stante la sua veste di socio accomandante nella società accertata.

La CTP aveva accolto il ricorso, ritenendo tardiva la notifica degli avvisi di accertamento; l'Agenzia propone ovviamente interpello.

I Giudici analizzano l'eccezione preliminare, da essa discendendo la legittimità dell'accertamento.

Il riscontro appare quasi immediato, sulla scorta delle seguenti considerazioni:

- nella specie è stata presentata denuncia penale, ed è ormai pacifico che per l'applicazione del raddoppio dei termini di accertamento tale adempimento sia del tutto sufficiente, a prescindere dall'esito che il giudizio penale possa poi avere;
- la norma prevede, quale unica condizione, la sussistenza dell'obbligo di denuncia penale, indipendentemente dal momento in cui tale obbligo sorga ed indipendentemente dal suo adempimento;
- a maggior ragione, la legge impedisce di interpretare le disposizioni denunciate nel senso che il raddoppio dei termini presupponga necessariamente un accertamento penale definitivo circa la sussistenza del reato.

A tale punto, si rammenta anche il vigente regime del cosiddetto «doppio binario» tra giudizio penale e procedimento e processo tributario, evidenziato dall'articolo 20 D.Lgs. 74/2000 (*«Il procedimento amministrativo di accertamento ed il processo tributario non possono essere sospesi per la pendenza del procedimento penale avente ad oggetto i medesimi fatti o fatti dal cui accertamento comunque dipende la relativa definizione»*).

Viene quindi statuita la legittimità formale dell'accertamento.

A questo punto, l'esame dei Giudici si spinge nel merito.

A tale riguardo, si riscontra che:

- l'accertamento è stato emesso - per trasparenza - rispetto a quelli elevati nei confronti della sas, della quale il contribuente era socio accomandante;
- il diritto di controllo dei soci accomandanti è limitato alla contabilità sociale;
- tale diritto non si estende al controllo continuo della gestione sociale, riconosciuto di norma ai soci di società di persone che non partecipano all'amministrazione ai sensi dell'articolo 2261 codice civile e che si esplica nel diritto dei soci di essere informati circa lo svolgimento degli affari sociali.

Per rendere legittima la propria pretesa, pertanto, l'ufficio avrebbe dovuto:

- provare un'assunzione da parte dello stesso di un ruolo di amministrazione e gestione accertando di volta in volta la posizione in concreto assunta da detto socio;
- rammentare che, in conseguenza di tali atti di gestione, il socio avrebbe assunto la responsabilità illimitata per le obbligazioni sociali, ai sensi dell'articolo 2320 codice civile, contravvenendo al divieto di compiere atti di amministrazione;
- tali atti, però, dovrebbero avere una influenza decisiva - o almeno rilevante - sull'amministrazione della società (non di atti di mero ordine o esecutivi) o di trattare affari o concludere affari in nome della società.

Per conseguenza, si giunga ad affermare che gli utili *extra* bilancio, accertati in capo ad una sas, non possono quindi essere attribuiti automaticamente (pro-quota) al socio accomandante.

Quest'ultimo:

- è, per natura giuridica del rapporto, strutturalmente escluso dalla gestione;
- necessita di una motivazione specifica che giustifichi l'attribuzione a quest'ultimo dei maggiori redditi accertati alla società;
- necessita, inoltre, la notifica di tutti gli atti della verifica fiscale, dal processo verbale all'avviso di accertamento.

In buona sostanza, la sas, per la sua stessa natura e struttura giuridica, contempla l'esclusione del socio accomandante della gestione dell'attività, con il solo diritto a ricevere

comunicazione annuale del bilancio e del contro dei profitti e delle perdite al fine di effettuare gli opportuni controlli.

Considerando che gli utili in “nero”, o extrabilancio, vengono eventualmente a manifestarsi in un momento della vita societaria “parallelo” ne deriva che il socio accomandante è strutturalmente e per natura estraneo allo stesso.

Ciò vale salvo che l'Agenzia riesca a provare il contrario: perciò l'accertamento al socio «*deve contenere una motivazione autonoma e completa*», che:

- avvalorare il coinvolgimento dell'accomandante nei fatti intimi societari;
- supportare la presunzione di percezione degli utili extra.

Sotto tale profilo, nel caso specifico, nessuna concreta prova è stata fornita dall'ufficio appellante e, quindi, l'appello viene rigettato.

Preso atto di quanto sopra, scatta un'riflessione finale di immediata percezione: se il ragionamento della CTR può essere condiviso, le conclusioni mal si conciliano con la applicazione della medesima presunzione al caso delle SRL a ristretta base. Anche qui, per definizione, il socio potrebbe essere completamente estraneo all'amministrazione e, ciò nonostante, si presume che il reddito extra bilancio sia stato spartito tra i soci, proprio in virtù dei legami personali stretti esistenti.