

## ACCERTAMENTO

---

### **Ristretta base azionaria e presunzione di distribuzione degli utili**

di Marco Bargagli

Sulla base di un **consolidato orientamento espresso dalla giurisprudenza di legittimità**, è possibile attribuire ai **soci di una società di capitali (a ristretta base azionaria – familiare)**, i **maggiori redditi** constatati nel corso della verifica fiscale.

In buona sostanza, a fronte degli **utili extra-bilancio non dichiarati, accertati nei confronti dell'impresa sottoposta a controllo**, si realizza una **presunzione legale relativa** in capo ai soci che dovranno dimostrare al Fisco che i **maggiori ricavi rilevati** non hanno formato **oggetto di successiva distribuzione**.

Già in passato, la Corte di cassazione **aveva affrontato il tema dell'accertamento induttivo a carico delle società a ristretta base familiare**, delineando **l'operatività delle presunzioni legali relative** che ne derivano.

A tale fine, si riporta una **raccolta delle principali sentenze di riferimento**:

- **Corte di cassazione, sentenza n. 24531 del 24.09.2007:** l'Amministrazione finanziaria può presumere che i soci di un'impresa a **ristretta base familiare** abbiano percepito “**utili occulti**”, poi utilizzati per operare un **notevole aumento di capitale a favore della persona giuridica**. In tale circostanza la **presunzione di distribuzione di utili** avveniva sulla base di una “**presunzione semplice**”, tenuto conto che i soci **non disponevano autonomamente** di propri redditi che - potenzialmente - potevano essere conferiti nella società;
- **Corte di cassazione, ordinanza n. 19013 del 27.09.2016:** 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 redditi non sono stati distribuiti** ma accantonati dalla società, **ovvero da essa reinvestiti**;
- **Corte di cassazione, sentenza n. 25683 del 14.12.2016:** in **mancanza di prova contraria da parte del contribuente**, va **confermato l'accertamento** ritenendosi **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** che, in tal caso, **caratterizza la gestione sociale**.

Più di recente, sempre la suprema Corte di cassazione, con l'[ordinanza n. 27049 pubblicata in](#)

[data 23.10.2019](#), ribadendo il suo precedente orientamento, ha confermato che l'Amministrazione finanziaria può presumere che i **soci di un'impresa a ristretta base familiare** – anche se **costituita sotto forma di società di capitali** - abbiano percepito “**utili occulti**” non contabilizzati in bilancio.

In seguito ad **una verifica fiscale**, l'Agenzia delle entrate aveva applicato la **presunzione di ripartizione degli utili ai soci**, stante la base ristretta della società.

In merito, la **compagine societaria dell'impresa verificata** era così composta:

- **persona fisica (Mario Rossi);**
- **persona giuridica (Alfa S.p.A.).**

A parere dell'**Ufficio finanziario**, la circostanza che i soci della **sopra indicata Alfa S.p.A.** fossero due persone fisiche (**Mario Rossi e Maria Rossi**) non impediva di ritenere che i **maggiori utili non dichiarati**, conseguiti dalla società ispezionata, fossero stati distribuiti **alle due persone fisiche, sig.ri Rossi**, nonostante l'**intermediazione di Alfa S.p.A.**

A parere degli **Ermellini**, infatti, **applicando il principio del divieto di abuso del diritto**, ferma rimanendo la **liceità civilistica della scelta organizzativa per la titolarità dell'impresa**, non si può opporre l'**esistenza di un socio intermedio**, avente la **natura di persona giuridica**, per **sottrarre i pochi soci effettivi dell'impresa alla presunzione di essersi ripartiti gli utili non contabilizzati**.

In altri termini, la **regola della presunzione dell'imputazione degli utili extra bilancio ai soci di una società di capitali a ristretta base sociale non limita la sua efficacia all'ipotesi in cui la ristrettezza della compagine sociale si verifichi in un solo grado**, quando cioè la società di capitali titolare dell'impresa **ha soci in numero limitato**, ma **estende la sua efficacia anche al grado ulteriore**, cioè quando, “**per effetto della partecipazione alla società di capitali titolare dell'impresa di un'altra società di capitali, che sia a sua volta a ristretta base sociale, la compagine sociale, per così dire, di secondo grado, sia ancora caratterizzata dalla ristrettezza**”.

Nel caso esaminato dagli ermellini:

- la compagine sociale di secondo grado era **costituita da due sole persone fisiche, per di più tra di loro apparentate**;
- per **dare applicazione al divieto dell'abuso di diritto tributario** nell'utilizzazione, lecita dal punto di vista civilistico, delle **forme associate di titolarità dell'impresa a fini elusivi delle imposte sul reddito sugli utili non contabilizzati**, lo strumento più idoneo è quello **di riconoscere che l'efficacia della presunzione dell'imputazione ai soci si estende a tutti i gradi di organizzazione**.

Infine giova ricordare che, proprio sulla base del **panorama di riferimento sopra illustrato**, la prassi operativa ha rilevato che, nelle ipotesi in cui, **a seguito di una attività di controllo nei**

riguardi di una società di capitali a ristretta base azionaria (e, a maggior ragione, se a base familiare), si siano formulate proposte di recupero a imposizione per elementi di reddito non dichiarati, appare possibile completare l'azione ispettiva anche con un successivo e distinto intervento nei confronti dei soci.

Si potranno così formalizzare in atti, ove ne ricorrono tutti i presupposti, le proposte di recupero dei maggiori dividendi presuntivamente ottenuti in relazione a quanto non dichiarato dalla società, oltre alla formulazione nei riguardi di quest'ultima di apposito rilievo per omessa effettuazione e versamento di ritenuta, nei casi in cui è prevista l'applicazione di questa all'atto della distribuzione dei dividendi (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, [circolare n. 1/2018](#) del Comando Generale della Guardia di Finanza volume III - parte V - capitolo 1 "Le metodologie di controllo basate su prove presuntive", pag. 31).

Seminario di mezza giornata

## I CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE NEI CONFRONTI DELLE PMI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)