



FONDAZIONE  
DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
DI FERRARA



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FERRARA

*QUADERNO N. 1*

**L'ACCERTAMENTO  
NEI CONFRONTI DELLE SOCIETA'  
A RISTRETTA BASE SOCIETARIA**

Dott. Bergamini Matteo – Dott. Jacopo Sorrenti

# **INDICE**

- 1. INTRODUZIONE**
- 2. L'ELABORAZIONE GIURISPRUDENZIALE: LA PRESUNZIONE DI UTILI EXTRACONTABILI**
- 3. L'INVERSIONE DELL'ONERE DELLA PROVA IN CAPO AL CONTRIBUENTE SULLA MANCATA PERCEZIONE DI UTILI**
  - 3.1 LA NORMA DI COMPORTAMENTO AIDC N. 198**
  - 3.2 IL DIRITTO AL CONTRADDITTORIO DELL'EX SOCIO**
  - 3.3 ALTRE SOLUZIONI DIFENSIVE CON RIFERIMENTI ALL'INVERSIONE DELL'ONERE DELLA PROVA IN CAPO AL CONTRIBUENTE**
- 4. RELAZIONE TRA ACCERTAMENTO IN CAPO ALLA SOCIETÀ E IN CAPO AI SOCI: MANCATO RICONOSCIMENTO DEL LITISCONSORZIO E SOSPENSIONE DEL GIUDIZIO IN CAPO AI SOCI**
- 5. LE CONSEGUENZE IN TERMINI DI SANZIONI PER LA SOCIETÀ' E PER I SOCI**

## 1. INTRODUZIONE

Con la riforma tributaria del 1971, vi è stata la specifica qualificazione delle società di persona come soggetto di accertamento; la lettura congiunta dell'art. 6 c.1 D.P.R. 600/1973, il individua l'obbligo della società di persona di presentazione della dichiarazione e l'art. 5 D.P.R. 600/1973 afferente il principio della trasparenza hanno di conseguenza introdotto nell'ordinamento fiscale dichiarativo il quadro RH facente riferimento ai redditi in forma associata.

Di diverso principio è l'ente di personalità giuridica propria nonché debitore diretto d'imposta IRES. Tale fattispecie presuppone un'imponibilità fiscale diretta al soggetto è quindi disconosce una connessione fiscale come avviene con il citato quadro RH con la compagine sociale.

Tale introduzione si rende necessaria per correlare le varie dinamiche accertative degli uffici impositori nei confronti di società di capitali a ristretta base.

Nella generalità l'iter impositivo viene impostato che in caso di società di capitali a ristretta base azionaria, in caso di accertamento di utili non contabilizzati, opera la presunzione semplice di attribuzione "pro quota" ai soci degli utili stessi (Cass. 17.10.2005 n. 20078). Essa applica il principio della trasparenza fiscale tipico delle società di persone (talvolta attraverso il richiamo diretto all'art. 5 del TUIR) a tali società.

Ne consegue un accertamento del maggior reddito che deriva dai dividendi che si presumono percepiti.

Il socio di società di capitali a ristretta base sociale talvolta, viene accertato prendendo come spunto i maggiori ricavi extracontabili accertati in capo alla società. Pertanto, vengono emessi due accertamenti, uno in capo alla società e, di riflesso, uno in capo ai soci, presumendo che quanto accertato in capo alla società sui maggiori ricavi non contabilizzati sia stato integralmente distribuito ai soci (Cass. 19.7.2012 n. 12576; Cass. 11.9.2013 n. 20806; Cass. 10.1.2013 n. 441).

Tuttavia, si osserva che, in sede accertativa, le modalità di tassazione non possono divergere dallo schema legislativo, traducendosi in una penalizzazione per i soci. Dunque, in capo al socio bisognerebbe tassare solo il maggior reddito distribuito per presunzione, pari al maggior reddito accertato in capo alla società al netto delle imposte che su tale reddito, a causa dell'accertamento, la società medesima è stata chiamata a pagare (norma di comportamento AIDC 28.6.2017 n. 198). Nella prassi giurisprudenziale al contrario, è consolidato il principio opposto, "in quanto, trattandosi di ricavi extracontabili, nessun pagamento di imposte è ipotizzabile al riguardo", e comunque non c'è doppia imposizione stante la diversità dei soggetti (C.T. Reg. Roma 15.6.2016 n. 3817/1/16, Cass. 11.11.2003 n. 16885, Cass. 10.5.2011 n. 10270).

La giurisprudenza di legittimità, nel corso degli anni, ha consolidato un proprio orientamento – quale *ius receptum* – secondo il quale l'accertamento effettuato nei confronti di una società a ristretta base societaria e/o familiare, legittima la presunzione (trattasi di presunzione semplice) di attribuzione ai soci degli utili extracontabili accertati e ciò in proporzione alla rispettiva quota di partecipazione, salvo prova contraria che dovrà essere fornita dal contribuente [Cassazione 11654/2013, 8207/2011, 3896/2008, 448/2008, 2049/2003].

\*\*\*

## **2. L'ELABORAZIONE GIURISPRUDENZIALE: LA PRESUNZIONE DI UTILI EXTRACONTABILI**

Innanzitutto occorre considerare che questa elaborazione giurisprudenziale ricorda e presenta diverse affinità con il principio di imputazione per trasparenza ai soci del reddito prodotto dalle società di persone previsto dall'art. 5, comma 1, TUIR ovvero con il regime di tassazione proprio dei soci delle società a responsabilità limitata che hanno optato per il regime di trasparenza fiscale ai sensi e per gli effetti dell'art. 115 e 116 TUIR.

La differenza sostanziale tra le due diverse modalità di imputazione del reddito sopra richiamate è ravvisabile nel fatto che nel primo caso il reddito prodotto dalle società di persone o dalle società a responsabilità limitata “trasparenti” è imputato ex lege ai soci indipendentemente dalla effettiva percezione di un reddito, mentre l'imputazione degli utili extracontabili ai soci della società “a ristretta base” non necessita dell'avvenuta percezione ma richiede la prova che gli utili extracontabili (ovvero occulti) siano stati effettivamente distribuiti ai soci.

Ai fini di un esame puntuale di quanto sopra argomentato occorre considerare il dettato normativo in materia di onere probatorio, così come indicato dall'art. 2727 c.c., secondo il quale *“le presunzioni sono le conseguenze che la legge o il giudice trae da un fatto noto per risalire ad un fatto ignoto.”*

L'art. 2727 compie quindi una netta differenziazione tra le prove di tipo presuntivo, distinguendo tra presunzioni legali, che trovano fondamento nella legge, e presunzioni semplici che sono soggette al prudente apprezzamento del giudice (presunzioni semplici).

Orbene, poiché nel nostro ordinamento tributario vige il **divieto di doppia presunzione** (*presumptio de presunto*) o di presunzione di secondo grado, secondo il quale 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 (tra le altre, Cassazione 6033/1994). In sostanza è vietata la correlazione tra una presunzione semplice e un'altra presunzione semplice.

Sul piano operativo l'accertamento sui soci di una società di capitali a ristretta base societaria sembrerebbe, di fatto, poggiare le basi su due diverse presunzioni:

- 1) esistenza di un maggior reddito della società rispetto a quello dichiarato, accertato in via presuntiva ai sensi degli artt. 39, comma 1, lettera d) e comma 2, e art. 40 DPR 29 settembre 1973, n. 600;
- 2) distribuzione ai soci del maggior reddito accertato in capo alla società.

Secondo tale prospettiva, appare evidente la critica secondo la quale attraverso tale procedimento di accertamento risulterebbe violato il divieto di doppia presunzione. La Corte di Cassazione ha però sovvertito questa conclusione (Cassazione 5925/2015).

In tema di accertamento delle imposte sui redditi societari, la Corte di Cassazione ha stabilito che, nella presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili di una società di capitali a ristretta base sociale, il fatto noto che sorregge la presunzione di distribuzione di tali utili non è costituito dalla sussistenza di questi ultimi, 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. [Corte di Cassazione, sez. trib., sentenza 22/04/2009, n. 9519; Corte di Cassazione, sez. trib., sentenza 29/12/2011, n. 29605].

Tale principio è stato anche confermato facendo riferimento al **rapporto di complicità tra i soci** che normalmente 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 anormalità contabili.”*

Da questo punto di vista, la giurisprudenza di legittimità giustifica quindi la possibilità di un accertamento sui soci di una SRL a ristretta base partecipativa, in quanto la presunzione di distribuzione di maggiori utili ai soci non si fonda sul

maggior reddito accertato in capo alla società (che sarebbe la “prima presunzione”) ma piuttosto sul fatto noto rappresentato proprio dalla ristrettezza della base sociale, dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci e quindi dal loro rapporto di complicità.

Si dà evidenza del fatto che non esiste un numero definito di soci al di sotto del quale la società può essere qualificata come SRL a ristretta base partecipativa.

In particolare, la Corte di Cassazione non ha mai fornito particolari indicazioni al riguardo. Da un’analisi della giurisprudenza di legittimità si osserva però che una SRL è stata qualificata come società a ristretta base in questi specifici casi:

- a) 6 soci appartenenti a 3 nuclei familiari differenti (Cassazione 13399/2003);
- b) 5 soci senza alcun legame di parentela (Cassazione 3896/2008);
- c) partecipata a sua volta da un’altra società a ristretta base partecipativa (socio di secondo grado). Al riguardo si veda Cassazione, Ordinanza n. 27049 del 23/10/2019.

Da un esame delle ipotesi sopra indicate si può concludere che l’elemento discriminante che qualifica la ristretta base partecipativa non è quindi il numero di soci. Di conseguenza, l’elemento discriminante deve essere ricercato altrove, ovvero secondo quanto affermato dalla Suprema Corte, proprio nel vincolo di solidarietà, di reciproco controllo, nel rapporto di complicità che lega i soci nell’amministrazione della società e nella eventuale ripartizione tra loro degli utili occulti.

\*\*\*

### **3. L’INVERSIONE DELL’ONERE DELLA PROVA IN CAPO AL CONTRIBUENTE SULLA MANCATA PERCEZIONE DI UTILI**

In tema di onere probatorio, secondo l’art. 2697 c.c., la prova della distribuzione degli utili in capo ai soci della SRL a ristretta base spetta all’amministrazione

finanziaria, e tale prova dovrà essere supportata da fatti o da presunzioni semplici dotate degli elementi di gravità, precisione e concordanza.

Il socio al quale viene addebitata la percezione *pro quota* degli utili extracontabili prodotti dalla società può vincere la presunzione dimostrando che gli utili non sono stati distribuiti tra i soci bensì accantonati o reinvestiti.

La prova di non avvenuta ricezione degli utili extracontabili, in quanto prova di un fatto negativo, è sostanzialmente una prova diabolica (o impossibile). Alla stessa maniera, risulta sostanzialmente impossibile la prova positiva dell'avvenuto accantonamento o reinvestimento nella società degli utili che non risultano dal bilancio contabile.

L'accantonamento degli utili a riserva (legale, statutaria o straordinaria) fa riferimento agli utili di esercizio regolarmente risultanti dalla contabilità, non certo agli utili "in nero" derivanti da evasione fiscale.

Anche il reinvestimento degli utili nella medesima società di capitali non può che riferirsi agli utili regolarmente contabilizzati e non agli utili extracontabili la cui esistenza non trova riscontro nella contabilità aziendale.

Con riferimento all'inversione dell'onere della prova in capo al contribuente, sul piano difensivo, appare utile e importante prendere in considerazione quanto indicato dalla

===

### **3.1 LA NORMA DI COMPORTAMENTO AIDC N. 198**

Secondo la Norma di Comportamento, la presunzione secondo la quale il maggiore utile accertato viene imputato al socio della società a ristretta base, deve essere qualificata come **presunzione semplice** ex articolo 2729 cod. civ. che, secondo la giurisprudenza di legittimità, trova come presupposto la stessa ristretta base societari e, quindi, la "*complicità che normalmente lega un gruppo ristretto di soci, viene ritenuta dalla Suprema Corte ragionevole e sufficientemente grave da*

*fondare di per se, ex articolo 39 del D.P.R. 600/1973, l'accertamento in capo al socio del maggior reddito della società che si presume da lui percepito in proporzione alla sua partecipazione”.*

Sempre secondo la Norma di Comportamento, in ogni caso detta presunzione può applicarsi solo nel caso in cui il maggior reddito accertato in capo alla società sia accompagnato da una comprovata esistenza di corrispondenti **disponibilità finanziarie occulte** che possono essere state distribuite ai soci, e proprio per questo imponibili, in quanto dividendi percepiti ai sensi dell'articolo 47 del Tuir.

A questo punto l'unica prova contraria che il socio accertato può offrire è di non aver percepito finanziariamente tali redditi o perché **non sono stati effettivamente distribuiti**, oppure perché essi **sono stati percepiti da altri soggetti (soci e/o terzi)**.

Secondo tale prosettiva, la presunzione troverebbe applicazione quindi solo in presenza di **ricavi non dichiarati** o **costi oggettivamente inesistenti che sono stati sostenuti solo in maniera fittizia**, mentre non può applicarsi in tutti quei casi in cui gli accertamenti di maggior reddito imponibile derivino da:

- costi effettivamente sostenuti ma ritenuti in tutto o in parte indeducibili;
- accantonamenti o ammortamenti recuperati a tassazione;
- rettifiche dei criteri di valutazione adottati dalla società;
- “spostamenti” di proventi od oneri da un esercizio ad un altro in violazione del principio di competenza;
- applicazione delle regole in tema di *transfer pricing*;
- applicazione delle regole in tema di acquisti da società residenti in paesi a fiscalità privilegiata;
- applicazione delle regole in materia di *Controlled Foreign Companies (CFC Rules)*;

- applicazione di strumenti, indirettamente sanzionatori o di tipo “statistico”, quali la disciplina delle cosiddette società di comodo e degli studi di settore.

Infine, la Norma di Comportamento sottolinea che il reddito che può essere considerato distribuito ai soci, ed assoggettato ad tassazione, è pari al **maggior reddito accertato in capo alla società; configurazione di reddito che deve essere però essere assunta al netto delle imposte** che su tale reddito, per effetto dell'accertamento, la stessa società è tenuta a corrispondere.

===

### **3.2 IL DIRITTO AL CONTRADDITORIO DELL'EX SOCIO**

Con riferimento ad una situazione abbastanza particolare ma ad ogni buon conto ricorrente occorre considerare la posizione assunta dalla C.T.R. di Milano n. 4660/2017, dove è stato precisato che per poter attribuire in via extracontabile utili ai soci in caso di accertamento societario per maggiori ricavi o costi inesistenti “*l'ex socio deve necessariamente essere parte del contraddittorio preventivo riguardante la rettifica della dichiarazione presentata dalla società, pena la nullità dell'atto impositivo emesso a suo carico fondato sulla presunzione di distribuzione di utili extra-contabili*”.

La C.T.R. di Milano ha evidenziato come sia la Sentenza di Cassazione n. 406/2015 sia la Cassazione a Sezioni Unite n. 331/2009, condividendo quanto precisato dalla Corte di Giustizia Europea con la pronuncia del 18.12.2008, abbiano ritenuto necessaria la partecipazione del contribuente durante la fase dell'accertamento tributario. In questa sede, infatti, il contribuente ben potrebbe produrre documenti e formulare osservazioni da esercitare eventualmente nella fase processuale. Per queste ragioni, secondo la Corte di Giustizia Europea il mancato rispetto del principio del contraddittorio non poteva che avere come conseguenza quella di rendere invalido l'atto di accertamento in quanto in contrasto con l'articolo 12, comma 7 dello Statuto del Contribuente. Una norma deve essere considerata come

imperativa, in considerazione del fatto che essa deve rispondere ad un principio comunitario inderogabile.

===

### **3.3 ALTRE SOLUZIONI DIFENSIVE CON RIFERIMENTI ALL'INVERSIONE DELL'ONERE DELLA PROVA IN CAPO AL CONTRIBUENTE**

In ogni caso, sarà interesse e onere del contribuente dimostrare che il maggiore utile accertato in capo alla società non è stato in realtà mai distribuito:

- per **estraneità del socio alla gestione amministrativa** della società (cfr. CTR Puglia n. 40/2011, CTR Toscana n. 396/2011),
- per ragioni legate all'**assenza di una concreta provvista finanziaria** trasferibile

alla sfera patrimoniale di quest'ultimo (cfr. Cass. n. 923/2016, n. 19013/2016, n. 20806/2013).

In talune pronunce si è affermato che il contribuente ha facoltà, non solo di provare che i maggiori ricavi non sono stati distribuiti bensì accantonati o reinvestiti nella società, ma anche di dimostrare **“la propria estraneità alla gestione e conduzione societaria”**.

Sul piano probatorio, l'estraneità del socio alla conduzione e gestione societaria può essere dimostrata attraverso una semplice produzione documentale attestante che il socio, ritenuto beneficiario in via presuntiva degli utili in nero, non svolge in realtà alcuna attività di gestione dell'impresa, che per legge è di competenza esclusiva dell'organo amministrativo ex art. 2380- *bis* c.c., poiché è onere dell'Amministrazione finanziaria provare che il socio, anche se formalmente estraneo all'amministrazione della società, di fatto si è invece ingerito nella gestione degli affari sociali [Cass., Sez. VI - T, n. 18042 del 9 luglio 2018; Cass., Sez. V, n. 17461/2017; Cass., Sez. VI - T, n. 1932/2016].

D'altra parte occorre ricordare che la sentenza della Corte di Cassazione n. 923 del 20/01/2016 dove la difesa del contribuente ha avvalorato l'assenza di una concreta provvista finanziaria in capo ad esso, riprendendo in parte quanto già statuito dalla stessa Corte di Cassazione (Corte di Cassazione, sezione Tributaria, n. 20806 del 11/9/2013)

Nel caso de quo la pretesa dell'amministrazione finanziaria è venuta meno in quanto il contribuente ha documentato in corso di causa la mancata percezione degli ipotetici utili in nero asseritamente distribuiti attraverso la produzione di copia degli estratti di conto corrente bancari – dell'anno accertato, di quello precedente e di quello successivo - in cui appunto non si è ravvisata alcuna movimentazione finanziaria a tale titolo e di una relazione fornita da un notaio la quale ha precisato che il patrimonio personale dei soci non ha subito incrementi nel periodo di imposta oggetto di accertamento concorrono.

Inoltre, a supporto della tutela dei propri interessi e a fondamento della propria difesa in sede contenziosa, è stata proposta denuncia-querela nei confronti dell'amministratore della società.

\*\*\*

#### **4. RELAZIONE TRA ACCERTAMENTO IN CAPO ALLA SOCIETÀ E IN CAPO AI SOCI: MANCATO RICONOSCIMENTO DEL LITISCONSORZIO E SOSPENSIONE DEL GIUDIZIO IN CAPO AI SOCI**

Occorre evidenziare il mancato riconoscimento del litisconsorzio da parte della Cassazione in fase processuale (previsto per i soci di società di persone) che rende autonomi ed indipendenti i giudizi dei soci e della società di capitali, nonostante le fattispecie siano collegate strettamente - Cass. nn. 14815/2008, 10145/2012, 24793/2015, 5493/2017 - e venga riconosciuta la pregiudizialità del giudizio societario rispetto a quello riguardante i soci.

Ciò ha determinato, se pur recentemente, in tali casi il riconoscimento della sospensione del giudizio dei soci *ex art. 295 c.p.c.* in attesa di definizione di quello che riguarda la società.

Con Ordinanza n. 25556/2017 la Suprema Corte aggiunge un nuovo “tassello” alla presunzione di distribuzione di utili occulti ai soci di una società a ristretta base proprietaria, accertata per maggiori ricavi o per costi inesistenti. Di fatto viene introdotta una nuova limitazione che prevede la sospensione del giudizio nei confronti dei soci fino a quando l’accertamento della società non è divenuto definitivo.

La Cassazione testualmente afferma che: *“In tema di contenzioso tributario, in caso di pendenza separata di procedimenti relativi all’accertamento del maggior reddito contestato a una società di capitali e di quello di partecipazione conseguentemente contestato al singolo socio, quest’ultimo giudizio deve essere sospeso, ai sensi del combinato disposto degli articoli 1, D.lgs. n. 546/1992 e articolo 295, Codice di Procedura Civile, in attesa del passaggio in giudicato della sentenza emessa nei confronti della società, costituendo l’accertamento tributario nei confronti della società un indispensabile antecedente logico-giuridico di quello nei confronti dei soci, in virtù dell’unico atto amministrativo da cui entrambe le rettifiche promanano, e non ricorrendo, com’è per le società di persone, un’ipotesi di litisconsorzio necessario.”*

Per giustificare la sospensione del procedimento nei confronti dei soci la Corte richiama quindi sia l’articolo 295 del Codice di Procedura Civile, che il nuovo articolo 39 del D.lgs. n. 546/1992, riformulato dal D.lgs. n. 156/2015, con decorrenza 01.01.2016.

Infatti, il nuovo comma 1-bis del citato articolo 39 statuisce: *“La Commissione Tributaria dispone la sospensione del processo in ogni altro caso in cui essa stessa*

*o altra Commissione Tributaria deve risolvere una controversia dalla cui definizione dipende la decisione della causa”.*

\*\*\*

## **5. LE CONSEGUENZE IN TERMINI DI SANZIONI PER LA SOCIETA' E PER I SOCI**

In primis, con riferimento alla posizione della società, essa viene colpita da un provvedimento sanzionatorio ai sensi dell'art. 13, commi 1 e 2, del D.lgs. 471/97 a seguito dell'omesso versamento delle ritenute sui redditi di capitale erogati ai soci. E' il caso della distribuzione di dividendi a soci persone fisiche residenti, titolari di una partecipazione non qualificata. La sanzione è pari al 30% degli importi non trattenuti e versati.

Inoltre, viene effettuato un ulteriore accertamento a seguito dell'irregolare presentazione del modello 770 dell'anno. Le sanzioni applicate sono riconducibili all'art. 2, commi 1 e 4 del D.Lgs. 471/97 e art. 14, comma 1 del medesimo decreto legislativo.

Inoltre, occorre considerare le due diverse ipotesi:

### **a) soci persone fisiche residenti con partecipazione non qualificata (partecipazione inferiore al 20%)**

Viene accertata la società “erogante” in quanto responsabile del versamento della ritenuta a titolo d'imposta sul reddito di capitale erogato al socio persona fisica non qualificata. Infatti ai sensi dell'art. 27, comma 1 del D.p.r. 600/73 è applicabile la ritenuta a titolo d'imposta del 26%, per i dividendi erogati a partire dal 1 luglio 2014, stante la modifica apportata alla tassazione dei redditi di natura finanziaria dal D.l. 66/2014;

il maggior reddito accertato in capo alla società viene attribuito al socio non qualificato (si tratta di un reddito di capitale) in base alla sua effettiva quota di partecipazione al capitale sociale.

**b) soci persone fisiche residenti con partecipazione qualificata (partecipazione maggiore del 20%):**

Il maggior reddito accertato in capo alla società viene attribuito al socio qualificato (si tratta di un reddito di capitale) in base alla sua effettiva quota di partecipazione al capitale sociale e viene tassato ad aliquota marginale insieme agli altri redditi dichiarati nel periodo di imposta.

Trattandosi di un reddito di capitale opera il disposto dell'art. 47, comma I del D.p.r. 917/86 il quale prevede inderogabilmente che: "Salvi i casi di cui all' articolo 3, comma 3, lettera a) (redditi esenti dall'imposta e quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva n.d.r.), gli utili distribuiti in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione dalle società o dagli enti indicati nell' articolo 73, anche in occasione della liquidazione, concorrono alla formazione del reddito imponibile complessivo limitatamente al 40 per cento del loro ammontare. Indipendentemente dalla delibera assembleare, si presumono prioritariamente distribuiti l'utile dell'esercizio e le riserve diverse da quelle del comma 5 per la quota di esse non accantonata in sospensione di imposta".

Dal periodo d'imposta 2008 (D.m. 2/4/2008) la predetta percentuale di rilevanza reddituale è stata posta al 49,72%.

Per il solo periodo d'imposta 2017 la predetta percentuale di rilevanza reddituale è stata posta al 58,14%.

A partire dall'esercizio 2018 si applica la ritenuta a titolo d'imposta anche per i soci titolari di partecipazioni qualificate

Si precisa che l'amministrazione finanziaria raramente applica di propria iniziativa il predetto abbattimento in quanto attende che la società abbia adempiuto totalmente al proprio maggior onere tributario. Solitamente, infatti, si contesta il fatto che altrimenti vi sarebbe un salto d'imposta stante il non definitivo assoggettamento tributario del reddito d'impresa accertato.

Infine, se il socio è iscritto a una gestione INPS (artigiani o commercianti) il maggior reddito sarà soggetto a contribuzione.

DOTT. BERGAMINI MATTEO

DOTT. SORRENTI JACOPO