

La presunzione della distribuzione dell'utile ai soci, modificata dalla legge delega 111/2023

di [Francesco De Simone](#)

Pubblicato il 16 Settembre 2025

La presunzione che il maggior utile delle società di capitali sia automaticamente distribuito ai soci genera scenari complessi: costi indeducibili, prove impossibili e rischio di doppia tassazione. La giurisprudenza e le recenti riforme mirano a distinguere il reddito realmente distribuibile, ridefinendo l'equilibrio tra tutela dei soci e azione dell'amministrazione fiscale.

Distribuzione utili ai soci e presunzioni giurisprudenziali: effetti dei costi indeducibili e della legge delega 111/2023

1 L'attribuzione ai soci del reddito accertato nei confronti di una società di capitali nel caso di costi indeducibili illegittimamente dedotti, inidonei a creare utile distribuibile

1.1 La soggettività passiva degli enti societari e dei soci

Il reddito è la base imponibile delle imposte dirette ed è dato dalla differenza tra i ricavi ed i soli costi ammessi dalla legislazione fiscale. I costi sostenuti dall'impresa, ma non ammessi (*tamquam non esset*) dalla legislazione fiscale in riduzione del reddito imponibile, sono i costi indeducibili. L'utile è la differenza tra tutti i ricavi e tutti i costi sostenuti dall'impresa, compresi quelli indeducibili: sarà minore del reddito nel caso vi siano tali ultimi costi. Per la regola della trasparenza di cui all'art. 5 del TUIR, le società di persone non sono soggetti passivi dell'imposta ed il loro reddito è attribuito in proporzione ai soci, indipendentemente dal fatto che abbiano percepito o meno utili, e solo loro corrisponderanno le relative imposte personali



calcolate sul reddito della società. Nel caso di società di capitali, il reddito è assoggettato alle imposte sui redditi in capo alla società e, solo se e quando l'utile è distribuito ai soci, loro corrisponderanno le proprie imposte calcolate sull'utile che hanno percepito (art. 45 del TUIR).

1.2 La presunzione giurisprudenziale. Gli elementi idonei e quelli non idonei a creare provvista distribuibile. L'effetto dei costi indeducibili sul reddito ma non sull'utile

La giurisprudenza di legittimità, considerando legittimi gli opposti avvisi di accertamento, ha stabilito una regola che vuole che il maggior utile/reddito, accertato in capo ad una società di capitali con ristretta base partecipativa, sia stato distribuito ai soci in proporzione al capitale da loro sottoscritto, salvo prova contraria. Tale regola giurisprudenziale vale:

- se il maggior reddito societario accertato è costituito da elementi idonei a creare una provvista di denaro presso la società che possa essere distribuita ai soci. Ad esempio qualora vi fosse l'accertamento di componenti negativi inesistenti (costi inesistenti), poiché ad essi corrisponde un esborso fittizio di denaro e, come tale, denaro occulto, esistente o che è esistito, presso la società; oppure l'accertamento di componenti reddituali positivi (ricavi) non contabilizzati, come può avvenire nel caso di vendite non contabilizzate. Un tale accertamento fa emergere un maggior reddito ed anche un pari maggior utile, dopo aver escluso dall'originario utile i costi inesistenti ed aggiunto i ricavi non contabilizzati;
- se il maggior reddito societario accertato è formato da elementi non idonei a costituire denaro occulto presso la società che possa essere distribuito. Ad esempio, se vi sono effettivi acquisti di carburante fiscalmente indeducibili ex art. 164 del TUIR, che la società ha illegittimamente dedotto nel calcolo del reddito. In tal caso, l'accertamento comporta maggiori imposte per la società di capitali calcolate sul maggior reddito accertato (pari al valore del carburante che non si poteva dedurre fiscalmente), ma non denaro occulto presso la società, essendo effettivo l'acquisto ed il pagamento di tali carburanti. Un tale accertamento non fa emergere un maggior utile che possa essere distribuito, essendo i costi effettivi. Se ciò fosse avvenuto nei confronti di una società di persone, pur non essendo stato accertato un maggior utile che possa essere distribuito, il maggior reddito della società sarebbe stato base imponibile per i soli soci.

1.3 L'assenza della prova con presunzioni nel caso di maggior reddito formato da costi indeducibili, trattandosi di attribuzione ai soci del reddito della società. La duplicazione dell'imposta

Per le società di capitali, nel caso di riprese fiscali concernenti costi effettivi indeducibili, non essendoci stato presso la società denaro occultato che possa essere distribuito ai soci, non vi è una prova con

presunzioni che ne dimostri la distribuzione ai soci (mancando l'oggetto che possa essere distribuito), né vi può essere una prova contraria. In tal caso, gli avvisi emessi nei confronti della società e dei soci applicano le norme tributarie in modo alternato: per le società di capitali applicano le relative regole, assoggettando le società alle imposte dirette per l'intero maggior reddito; per i soci della società di capitali applicano le regole delle società di persone, per trasparenza, attribuendo anche a loro lo stesso maggior reddito, anche se non distribuibile né percepibile ex art. 45 del TUIR, duplicando l'imposta. Gli avvisi di accertamento, con cui si attribuisce ai soci di una società di capitali il maggior reddito costituito dalla ripresa di costi indeducibili, sono stati considerati legittimi dalla S.C. [[Cass., sez. trib., 2 febbraio 2021, n. 2224](#); [Cass., sez. VI, 25 agosto 2022, n. 25322](#); Cass., sez. trib., 19 ottobre 2012, n. 17959].

2 La presunzione giurisprudenziale che considera distribuito, salvo prova contraria, il maggior utile accertato in capo alle società di capitali, sol perché la società abbia una ristretta base partecipativa. La prova contraria impossibile

[Questo scritto ripete in parte il mio *La nuova disciplina dell'inferenza tra il fatto noto e quello presunto nel processo tributario*, in *Boll. Trib.* n. 19/2022, 1371, ora integrato con la successiva giurisprudenza di legittimità e con il nuovo art. 17, comma 1, lettera h), n. 4, della legge delega n. 111/2023].

2.1 La presunzione giurisprudenziale priva dei connotati di gravità, precisione e concordanza applicata come una presunzione legale relativa. Il conflitto con il giusto processo

Nel caso in cui al maggior reddito corrisponda anche una provvista di denaro distribuibile (un utile distribuibile), il fatto presunto (l'avvenuta distribuzione proporzionale ai soci di tale utile) è considerato dalla giurisprudenza di legittimità sempre dimostrato al solo avverarsi di un fatto noto: la ristretta base parte

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi

- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento