

REDDITO D'IMPRESA

T.U.I.R.

STRUTTURA DELLE NORME

REDDITO D'IMPRESA

FONTE

L'ATTIVITA' ECONOMICA DI IMPRESA

I PROFILI CIVILISTICI (art. 2195 c.c.)

I PROFILI TRIBUTARI (art. 55 e ss Tuir)

REDDITO D'IMPRESA



Norme generali

si occupano di tutti i componenti del reddito (es. artt. 55, 109, 110 Tuir)

Norme particolari

i singoli componenti positivi e negativi (es. art. 85 e art. 101 Tuir)



a) norme sulle fonti del reddito d'impresa

→ art. 55 (Titolo I)

b) norme sulla determinazione del reddito d'impresa:

i) art. 56, co. 1 → rinvio agli artt. 81 e ss (Titolo II)

ii) artt. 56-66 → regole integrative per imprenditori individuali e soc. persone (Titolo I)

REDDITO D'IMPRESA

Art. 55 Redditi d'impresa

Sono redditi d'impresa quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali. Per esercizio di imprese commerciali si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività indicate nell'art. 2195 c.c., e delle attività indicate alle lettere b) e c) del comma 2 dell'art. 32 che eccedono i limiti ivi stabiliti, anche se non organizzate in forma d'impresa.

Sono inoltre considerati redditi d'impresa:

- a) i redditi derivanti dall'esercizio di attività organizzate in forma d'impresa dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'art. 2195 c.c.;
- b) i redditi derivanti dall'attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e altre acque interne;
- c) i redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio delle attività agricole di cui all'articolo 32, pur se nei limiti ivi stabiliti, ove spettino alle società in nome collettivo e in accomandita semplice nonché alle stabili organizzazioni di persone fisiche non residenti esercenti attività di impresa.

Le disposizioni in materia di imposte sui redditi che fanno riferimento alle attività commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate nel presente articolo.

REDDITO D'IMPRESA

Art. 55 Redditi d'impresa

ELEMENTI ESSENZIALI

esercizio per professione abituale

non esclusività

attività indicate nell'art. 2195 c.c

attività indicate alle lettere b) e c) del comma 2 dell'art. 32 che eccedono i limiti ivi stabiliti, anche se non organizzate in forma d'impresa

REDDITO D'IMPRESA

attività indicate all'art. 2195 c.c

Sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione, nel registro delle imprese gli imprenditori che esercitano:

- 1) un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi;
- 2) un'attività intermediaria nella circolazione dei beni;
- 3) un'attività di trasporto per terra, per acqua o per aria;
- 4) un'attività bancaria o assicurativa;
- 5) altre attività ausiliarie delle precedenti.

Le disposizioni della legge che fanno riferimento alle attività e alle imprese commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate in questo articolo e alle imprese che le esercitano.

REDDITO D'IMPRESA

attività indicate alle lettere b) e c) del comma 2 dell'art. 32 che eccedono i limiti ivi stabiliti, anche se non organizzate in forma d'impresa

Art. 32 - Reddito agrario

Comma 2

Sono considerate attività agricole:

a) le attività dirette alla coltivazione del terreno e alla silvicoltura;

b) l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione insiste;

c) le attività di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione, ancorché non svolte sul terreno, di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, con riferimento ai beni individuati, ogni due anni e tenuto conto dei criteri di cui al comma 1, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze su proposta del Ministro delle politiche agricole e forestali

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

Art. 56 - Determinazione del reddito d'impresa

Il reddito d'impresa e' determinato secondo le disposizioni della sezione I del capo II del titolo II, salvo quanto stabilito nel presente capo. Le disposizioni della predetta sezione I e del capo VI del titolo II, relative alle societa' e agli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), valgono anche per le societa' in nome collettivo e in accomandita semplice.

Se dall'applicazione del comma 1 risulta una perdita, questa,, e' computata in diminuzione del reddito complessivo a norma dell'articolo 8. Per le perdite derivanti dalla partecipazione in societa' in nome collettivo e in accomandita semplice si applicano le disposizioni del comma 2 dell'articolo 8.

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

Art. 56 - Determinazione del reddito d'impresa

Nei confronti dei soggetti che esercitano attività di allevamento di animali oltre il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'articolo 32 il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito d'impresa nell'ammontare determinato attribuendo a ciascun capo un reddito pari al valore medio del reddito agrario riferibile a ciascun capo allevato entro il limite medesimo, moltiplicato per un coefficiente idoneo a tener conto delle diverse incidenze dei costi. Le relative spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione. Il valore medio e il coefficiente di cui al primo periodo sono stabiliti ogni due anni con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle politiche agricole e forestali. Le disposizioni del presente comma non si applicano nei confronti dei redditi di cui all'articolo 55, comma 2, lettera c).

DEFINIZIONE SOGGETTIVA REDDITO D'IMPRESA

Art. 55 Redditi d'impresa

Comma 2



Si prescinde dai requisiti previsti al comma 1

Sono inoltre considerati redditi d'impresa:

- a) *i redditi derivanti dall'esercizio di attività organizzate in forma d'impresa dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'art. 2195 c.c.;*
- b) *i redditi derivanti dall'attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e altre acque interne;*
- c) *i redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio delle attività agricole di cui all'art. 32, pur se nei limiti ivi stabiliti, ove spettino alle società in nome collettivo e in accomandita semplice nonché alle stabili organizzazioni di persone fisiche non residenti esercenti attività di impresa.*

DEFINIZIONE SOGGETTIVA REDDITO D'IMPRESA

Art. 81 Reddito complessivo

1. Il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 73, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa ed è determinato secondo le disposizioni di questa sezione.



SOGGETTI PASSIVI IRES

DEFINIZIONE SOGGETTIVA REDDITO D'IMPRESA

Art. 6 Classificazione dei Redditi

Comma 3

I redditi delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, da qualsiasi fonte provengano e quale che sia l'oggetto sociale, sono considerati redditi di impresa e sono determinati unitariamente secondo le norme relative a tali redditi.

SOGGETTI CHE PRODUCONO REDDITO D'IMPRESA

soggetti	Tipologia di reddito
<ul style="list-style-type: none"> • Snc • Sas • Spa • Srl • Sapa • Società cooperative • Imprenditore individuale 	<p>Tutti i redditi prodotti dalle società di persone (escluse società semplice) e di capitali, ai sensi dell'art. 6, comma 3 e dell'art. 81, sono attratti nel reddito d'impresa (principio <i>vis attractiva</i>)</p> <p>L'imprenditore individuale può produrre redditi d'impresa ai sensi del comma 2, lett. a) dell'art. 55 del TUIR, a condizione che la sua attività sia organizzata in forma d'impresa</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Società semplice • Enti non commerciali • Persone fisiche 	<p>Le società semplici e gli enti non commerciali non producono reddito d'impresa. Come per le persone fisiche, si hanno varie categorie di redditi: fondiari, di lavoro autonomo, di capitale e diversi. Tali redditi, una volta determinati singolarmente, andranno sommati per determinare il reddito complessivo imponibile</p>

IL REGIME DEI BENI D'IMPRESA

**REGIME DEI BENI
RELATIVI
ALL'IMPRESA**

TUTTI i beni appartenenti a
SOCIETA' COMM.LI

IMPRENDITORI
INDIVIDUALI: beni relativi
all'impresa e beni personali

Quando un bene entra nel patrimonio aziendale, dando luogo così ad un costo fiscalmente deducibile, la sua “uscita” dal patrimonio dell'impresa stessa, in qualsiasi modo questa avvenga (es. vendita, donazione, assegnazione ai soci, ecc.), può generare un **componente positivo** imponibile

IL REGIME DEI BENI D'IMPRESA (*CONTINUA*)

Beni merce (art. 85)

beni *alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa*, idonei a generare *ricavi* e iscritti nell'*attivo circolante*

Beni plusvalenti (art. 86)

Beni, diversi dai beni merce, iscritti tra le *immobilizzazioni* e idonei a generare *plusvalenze* o *minusvalenze*

I beni plusvalenti si distinguono in:

Beni strumentali

beni impiegati in maniera *durevole* nell'impresa, nell'ambito del ciclo produttivo (es. impianti, macchinari). Sono *ammortizzabili*.

Beni meramente patrimoniali

beni destinati *durevolmente* al patrimonio d'impresa per finalità d'investimento o integrazione di disponibilità finanziarie. Non sono *ammortizzabili*.

REDDITI DI IMPRESA

Il regime dei beni d'impresa (*continua*)

Il concetto di “*valore fiscalmente riconosciuto*” dei beni d'impresa → le norme del TUIR attribuiscono un *valore fiscale* ad ogni singolo componente del patrimonio d'impresa.

Questo valore viene chiamato *valore fiscalmente riconosciuto*”

LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA PER LE IMPRESE MINORI

Il reddito d'impresa può essere determinato con:

Regime ordinario

Regime speciale

**→ solo per alcune tipologie di impresa
(art. 66 - imprese minori);**

**→ solo per alcune fasi dell'impresa
(liquidazione, scissione, fusione..)**

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

I principi su cui si fonda la determinazione del reddito d'impresa

- Principio di derivazione
- Principio dell'inerenza
- Principio di competenza
- Correlazione costi-ricavi
- Certezza ed obiettiva determinabilità
- Previa imputazione a conto economico
- Principio di continuità

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

Art. 83

Determinazione del reddito complessivo

«Il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal **conto economico** le **variazioni in aumento o in diminuzione** conseguenti all'applicazione delle norme fiscali.»



Principio di derivazione

Certezza ed obiettiva determinabilità

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA



UTILE/PERDITA D'ESERCIZIO

VARIAZIONI IN AUMENTO (+)

VARIAZIONI IN DIMINUZIONE (-)

REDDITO D'IMPRESA

Esempi di variazioni in aumento

Componenti negativi imputati a conto economico indeducibili o a deducibilità parziale

IMU: imposta municipale sugli immobili, espressamente indeducibile per previsione normativa

Autovetture: Ammortamenti deducibili al 20% fino al limite del costo del bene di Euro 18.075,99; per gli agenti e rappresentanti di commercio la deducibilità è elevata all'80% fino al limite del costo del bene di euro 25.822,84.

Spese telefoniche: deducibili all'80%

Esempi di variazioni in diminuzione

Costi non imputati a conto economico (dell'esercizio), ma deducibili. Si tratta, in generale, di componenti negative transitate in bilanci di precedenti esercizi per le quali la normativa fiscale prevede un differimento temporale per la deduzione o un criterio diverso da quello della competenza (criterio di cassa)

Compensi agli amministratori sono deducibili nell'esercizio in cui vengono erogati

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

Art. 109, comma 5, TUIR:

“Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi”



Principio di inerenza

Inerenza non è direttamente collegata al conseguimento immediato di ricavi ma all'attività d'impresa intesa, in senso lato, come attività potenzialmente produttiva di reddito.

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

PRINCIPIO DI INERENZA (*continua*)

Natura *qualitativa*, e non quantitativa, dell'inerenza
(Cass. 1/08/2000, n. 10062; Cass. 27/04/2012, n. 6548)

L'onere di dimostrare l'inerenza di un costo spetta al contribuente (Cass. 25/02/2010, n. 4554; Cass. 21/04/2011, n. 9196)

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

Articolo 109, comma 1, TUIR:

«I ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi ... concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.»



Principio della competenza

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

PRINCIPIO DI COMPETENZA (art. 109, co. 1)

Periodo d'imposta individuato tenendo conto del momento in cui si perfeziona la fattispecie da cui i componenti negativi o positivi di reddito traggono giuridicamente origine a prescindere dal momento di pagamento o percezione

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

ECCEZIONI AL PRINCIPIO DI COMPETENZA

In relazione ad alcuni componenti del reddito di impresa individuati tassativamente il legislatore adotta il “principio di cassa”: in forza di tale principio il periodo di imposta deve essere identificato facendo riferimento al momento dell’ “incasso” del corrispettivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizio e a quello del “pagamento” del corrispettivo degli acquisti di beni e servizi.

L’adozione del principio di cassa rispetto al principio di competenza è riferito al momento della “percezione” o dell’ “incasso” in luogo di quello del “conseguimento” e del “pagamento/sostenimento”.

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

IPOTESI TASSATIVE

Le deroghe al principio di competenza sono tassative e riguardano:

- ➔ Utili da partecipazioni in società ed enti soggetti a IRES (artt. 59, 89)
- ➔ Interessi di mora sia attivi sia passivi (art. 109, co. 7)
- ➔ Imposte - pagate nell'anno – diverse da quelle sui redditi e da quelle per le quali è prevista la rivalsa (art. 99, comma 1, es. imposta di registro; imposte sulla pubblicità e pubbliche affissioni; tasse di concessione governativa; imposte di bollo; dazi doganali; etc.); per quanto concerne l'Iva, tale imposta quando rappresenta un costo (perché non detraibile) è deducibile per competenza;

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

I POTESI TASSATIVE (*continua*)

- ➔ Contributi ad associazioni sindacali o di categoria (art. 99, co. 3)
- ➔ Contributi in conto capitale e in conto impianti (art. 88, co. 3, lett. b)
- ➔ Compensi agli amministratori, ai promotori, ai soci fondatori (art. 99, co. 5)

DETERMINAZIONE REDDITO D'IMPRESA

PRINCIPIO DI CORRELAZIONE COSTI - RICAVI

I componenti negativi vanno “*correlati*” ai componenti positivi, con imputazione al periodo in cui i fattori della produzione contribuiscono alla produzione di componenti positivi (art. 109)