

# REDDITI DI IMPRESA

## CATEGORIE DI REDDITO

*REDDITI FONDIARI*

*REDDITI DI CAPITALE*

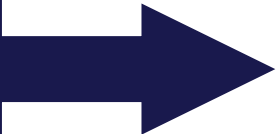
*REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE*

*REDDITI DI LAVORO AUTONOMO*

*REDDITI DI IMPRESA*

*REDDITI DIVERSI*

**Art. 6  
D.p.r. 917/86  
T.u.i.r.**



# REDDITI DI IMPRESA

## CRITERI DI DETERMINAZIONE

**Competenza  
economica**



*REDDITI FONDIARI*

*REDDITI DI IMPRESA*

*REDDITI DI CAPITALE*

**Competenza  
finanziaria**



*REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE*

*REDDITI DI LAVORO AUTONOMO*

*REDDITI DIVERSI*

# REDDITI DI IMPRESA

## DEFINIZIONE DI IMPRENDITORE

**Art. 2082 c.c.**



***E' IMPRENDITORE CHI ESERCITA  
PROFESSIONALMENTE  
UN'ATTIVITA' ECONOMICA  
ORGANIZZATA AL FINE DELLA  
PRODUZIONE O DELLO SCAMBIO  
DI BENI E SERVIZI***

# REDDITI DI IMPRESA

## REQUISITI D'IMPRESA

**Professionalità**



*DESTINAZIONE DI ENERGIE E  
CAPACITA' LAVORATIVE*

**Abitualità**



*CONTINUITA' E SISTEMATICITA' IN  
RELAZIONE AL TEMPO, ALLA  
NATURA DEI MEZZI E AL RISULTATO  
ECONOMICO DEL LAVORO*

**Organizzazione**



*INSIEME DI ELEMENTI QUALI  
L'ESISTENZA DI LOCALI, DI  
COLLABORATORI E DI MEZZI  
(requisito non necessario per le  
attività di cui all'art. 2195 del c.c.)*

# REDDITI DI IMPRESA

**ESERCIZIO PER PROFESSIONE ABITUALE, ANCORCHE' NON ESCLUSIVA, DELLE SEGUENTI ATTIVITA', ANCHE SE NON ORGANIZZATE IN FORMA DI IMPRESA:**

- attività industriali dirette alla produzione di beni e servizi
- attività intermedie nella circolazione dei beni
- attività di trasporto per terra, per acqua e per aria
- attività bancarie o assicurative
- altre attività ausiliarie delle precedenti

**ESERCIZIO DI ALCUNE ATTIVITA' AGRICOLE DI CUI ALL'ART. 32 DEL TUIR CHE ECCEDEANO I LIMITI IN ESSO CONTENUTI**

- allevamento di animali
- manipolazione, trasformazione ed alienazione di prodotti agricoli

**IL REDDITO PRODOTTO DA SOCIETA' COMMERCIALI, DA QUALUNQUE FONTE PROVENGA, E' CONSIDERATO REDDITO D'IMPRESA E QUINDI DETERMINATO SECONDO LE DISPOSIZIONI DEGLI ARTT.85 E SEGUENTI DEL TUIR**

**ATTIVITA' DI SERVIZI DIVERSI DA QUELLE INDICATE NELL'ART. 2195 C.C. PURCHE' ORGANIZZATE IN FORMA D'IMPRESA**

**REDDITI DERIVANTI DALLO SFRUTTAMENTO DI MINIERE, CAVE, TORBIERE, SALINE, LAGHI, STAGNI E ALTRE ACQUE INTERNE**

# REDDITI DI IMPRESA

## CRITERI DI INDIVIDUAZIONE

**IN PRESENZA DI VINCOLO DI  
SUBORDINAZIONE**



**REDDITO DA LAVORO  
DIPENDENTE**

**SE MANCA SIA IL VINCOLO DI  
SUBORDINAZIONE SIA LA  
PROFESSIONE ABITUALE**



**REDDITO OCCASIONALE  
(redditi diversi)**

**SE C'E' SIA LA PROFESSIONE  
ABITUALE SIA  
L'ORGANIZZAZIONE**



**REDDITO DI IMPRESA**

**SE C'E' LA PROFESSIONE  
ABITUALE MA MANCA  
L'ORGANIZZAZIONE**



**REDDITO DI IMPRESA  
(attività ex art.2195 c.c.)**

**REDDITO DI LAVORO  
AUTONOMO (altri casi)**

# REDDITI DI IMPRESA

## I REGIMI CONTABILI

**DISCIPLINA  
CIVILISTICA**



Si limita ad indicare i libri contabili obbligatori e le modalità di tenuta e conservazione

**DISCIPLINA  
FISCALE**



Prevede una classificazione di regimi contabili basata su volume d'affari, forma giuridica, dimensioni ecc.

# REDDITI DI IMPRESA

## GLI ADEMPIMENTI CIVILISTICI

**ART. 2214, comma  
1, C.C.**



Tenuta del libro giornale e del libro inventari

**ART. 2214, comma  
2, C.C.**



Tenuta delle altre scritture richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa

Conservazione degli originali di lettere, fatture e telegrammi ricevuti e copia di quelli spediti

**N.B.**

Tali obblighi non si applicano ai piccoli imprenditori di cui all'art. 2083 c.c.



# REDDITI DI IMPRESA

## I REGIMI CONTABILI AI FINI TRIBUTARI

Regime ordinario

Regime semplificato per le imprese minori

Regime sostitutivo per le nuove iniziative produttive  
Art. 13 legge n. 388/2000 (c.d. "Forfettino")

Regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità  
(c.d. "nuovo regime dei minimi")  
Art. 27 commi 1 – 2 DL 6.7.2011 n. 98

Regime degli "ex minimi"

# REDDITI DI IMPRESA

## IL REGIME ORDINARIO

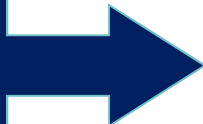


# REDDITI DI IMPRESA

## IL REGIME ORDINARIO

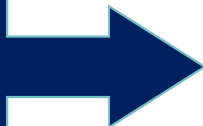
SOCIETA' DI PERSONE E DITTE INDIVIDUALI CHE SVOLGONO SIA ATTIVITA' DI SERVIZI CHE ALTRE ATTIVITA'

Con contabilità  
separata



Regime contabile  
dell'attività  
prevalente

Senza  
contabilità  
separata



Volume d'affari  
complessivo

Ordinario se superiore ad  
Euro 700.000,00

# REDDITI DI IMPRESA

## ADEMPIMENTI FISCALI NEL REGIME ORDINARIO

### REGISTRI OBBLIGATORI AI SENSI DELL'ART. 14 DEL DPR 600/73

Libro giornale e libro degli inventari

Registri IVA (fatture emesse, acquisti, corrispettivi ed altri registri obbligatori ai fini iva)

Scritture ausiliarie (partitari)

Scritture di magazzino  
(al superamento dei limiti previsti dalla normativa)

Registro beni ammortizzabili  
(facoltativo, a condizione che le registrazioni siano effettuate sul libro giornale o sul libro degli inventari)

Libri obbligatori previsti dalla normativa sul lavoro (se esistono dipendenti o collaboratori)

# REDDITI DI IMPRESA

## REGIME SEMPLIFICATO PER LE IMPRESSE MINORI



Tali imprese possono comunque optare per l'adozione del regime ordinario

Il regime semplificato si estende di anno in anno fino a quando non vengano superati i limiti previsti

# REDDITI DI IMPRESA

## ADEMPIMENTI FISCALI NEL REGIME SEMPLIFICATO

**Le imprese minori non sono obbligate a redigere il bilancio d'esercizio**

**Devono tenere i registri obbligatori previsti dalla normativa sull'IVA  
(fatture emesse, acquisti corrispettivi ecc.)**

**Devono integrare le registrazioni rilevanti ai fini iva con l'annotazione delle  
operazioni necessarie per la determinazione del reddito d'impresa**

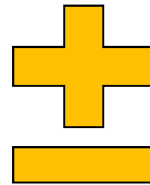
**Inoltre devono tenere i libri obbligatori previsti dalla normativa sul lavoro  
(se esistono dipendenti o collaboratori)**

# REDDITI DI IMPRESA

## DETERMINAZIONE DEL REDDITO IMPONIBILE PER LE IMPRESE IN CONTABILITA' ORDINARIA

### PRINCIPIO DI "DERIVAZIONE"

Reddito risultante dal bilancio d'esercizio



Variazioni richieste dalla normativa tributaria



Reddito di impresa imponibile

# REDDITI DI IMPRESA

## PRINCIPI CIVILISTICI DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'ESERCIZIO

**COMPETENZA ECONOMICA**

**PRUDENZA**

**FUNZIONE ECONOMICA DI CIASCUN ELEMENTO**

**CONTINUAZIONE DELL'ATTIVITA'**

**COSTANZA DEI CRITERI DI VALUTAZIONE**



# REDDITI DI IMPRESA

## CRITERI FISCALI DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI IMPRESA

**COMPETENZA ECONOMICA (art. 109 c. 1)**

**CERTEZZA E DETERMINABILITA' (art. 109 c. 1)**

**INERENZA (art. 109 c. 5)**

**PRINCIPIO DI TERRITORIALITA' (art. 23)**

**IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO (art.109 c. 4)**

# REDDITI DI IMPRESA

## I CRITERI CIVILISTICI

### LA COMPETENZA ECONOMICA

VOCE 3

Si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso e del pagamento

E' L'ENUNCIAZIONE DEL PRINCIPIO DI "COMPETENZA ECONOMICA", PER CUI IL RISULTATO ECONOMICO E' LA DIFFERENZA TRA RICAVI E COSTI ATTRIBUIBILI ALL'ESERCIZIO

RICAVI DI COMPETENZA  
=  
RICAVI REALIZZATI

COSTI DI COMPETENZA  
=  
COSTI CORRELATI AI RICAVI  
REALIZZATI

# REDDITI DI IMPRESA

## I CRITERI CIVILISTICI

IL MOMENTO IN CUI I RICAVI SI INTENDONO REALIZZATI

CESSIONE DI BENI MOBILI

CONSEGNA O SPEDIZIONE DEL BENE

CESSIONE DI IMMOBILI E  
DI BENI MOBILI  
REGISTRATI

ATTO NOTARILE DELLA CESSIONE

PRESTAZIONE DI SERVIZI

ULTIMAZIONE DELLA PRESTAZIONE

OPERE ULTRANNUALI

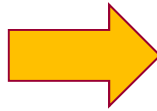
CORRISPETTIVI MATURATI CON  
RAGIONEVOLE CERTEZZA

# REDDITI DI IMPRESA

## I CRITERI FISCALI

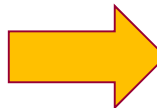
### IL PRINCIPIO DI COMPETENZA ECONOMICA

**SOTTO IL PROFILO  
CIVILISTICO**



Nel bilancio d'esercizio non si deroga mai a tale principio

**SOTTO IL PROFILO  
TRIBUTARIO**



Nel TUIR sono previste alcune deroghe

# REDDITI DI IMPRESA

## I CRITERI FISCALI

### DEROGHE AL PRINCIPIO DI COMPETENZA ECONOMICA

**COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI IN MISURA FISSA (art. 95 comma 5)**

Deducibilità nell'esercizio in cui sono corrisposti

**COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI IN PERCENTUALE AGLI UTILI**

Deducibilità nell'esercizio in cui sono corrisposti

**ONERI FISCALI (art. 99 comma 1)**

Deducibilità nell'esercizio in cui avviene il pagamento

**CONTRIBUTI AD ASSOCIAZIONI SINDACALI (art. 99 comma 3)**

Deducibilità nell'esercizio in cui sono corrisposti

# REDDITI DI IMPRESA

## I CRITERI CIVILISTICI

### LA PRUDENZA

LE VOCI DELL'ATTIVO E DEL PASSIVO VANNO DETERMINATE IN MODO DA NON ANNACQUARE IL PATRIMONIO, EVITANDO SOPRAVVALUTAZIONI DEL RISULTATO DELL'ESERCIZIO

VALUTAZIONE DEI  
CREDITI

VALUTAZIONE DELLE  
RIMANENZE

AMMORTAMENTI E  
SVALUTAZIONI

# REDDITI DI IMPRESA

## I CRITERI CIVILISTICI

COROLLARI DELLA PRUDENZA

VOCE 2

Si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla data di chiusura dell'esercizio

VOCE 4

Si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo

SONO PRINCIPI DIRETTAMENTE CONNESSI A QUELLO DELLA PRUDENZA

NON POSSONO ESSERE  
CONTABILIZZATI GLI UTILI SPERATI,  
ANCHE SE PROBABILI

VANNO IMPUTATE IN BILANCIO LE  
PERDITE, ANCHE SE SOLO PRESUNTE  
O PROBABILI

# REDDITI DI IMPRESA

## I CRITERI FISCALI

### CRITERI FISCALI DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

CERTEZZA E DETERMINABILITA' (art. 109 c. 1)

**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**



# REDDITI DI IMPRESA

## I CRITERI FISCALI

### CRITERI FISCALI DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

INERENZA (art. 109 c. 5)

**LE SPESE E GLI ALTRI COMPONENTI NEGATIVI DIVERSI DAGLI INTERESSI PASSIVI SONO DEDUCIBILI SE E NELLA MISURA IN CUI SI RIFERISCANO AD ATTIVITA' O BENI DA CUI DERIVANO RICAVI O ALTRI PROVENTI CHE CONCORRONO A FORMARE IL REDDITO O CHE NON VI CONCORRANO IN QUANTO ESCLUSI**

# REDDITI DI IMPRESA

## I CRITERI FISCALI

### CRITERI FISCALI DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO (art. 109 c. 4)

**LE SPESE E GLI ALTRI COMPONENTI NEGATIVI NON SONO AMMESSI IN DEDUZIONE SE E NELLA MISURA IN CUI NON RISULTANO IMPUTATI AL CONTO ECONOMICO RELATIVO ALL'ESERCIZIO DI COMPETENZA**

# REDDITI DI IMPRESA

## I CRITERI FISCALI

### CRITERI FISCALI DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

#### IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO (art. 109 c. 4)

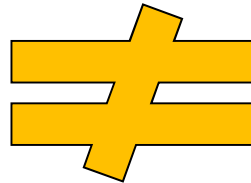
**Il TUIR contiene deroghe a tale principio che si estrinsecano nel ritardare la deducibilità di componenti negativi o di componenti positivi di reddito**

**Negli esercizi successivi a quello in cui viene operata la deroga la quota-parte di componente negativo o positivo concorre alla formazione del reddito imponibile anche in assenza di imputazione a conto economico**

# REDDITI DI IMPRESA

## PRINCIPIO DEL DOPPIO BINARIO

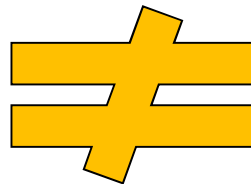
**PRINCIPI  
CIVILISTICI**



**PRINCIPI  
FISCALI**



**RISULTATO  
ECONOMICO  
DELL'ESERCIZIO**



**REDDITO  
IMPONIBILE**

# REDDITI DI IMPRESA

## PRINCIPIO DEL DOPPIO BINARIO

**La contabilità dev'essere tenuta nel rispetto delle norme civilistiche e dei principi dell'economia aziendale**



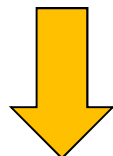
**I valori di derivazione fiscale non transitano in contabilità generale né in bilancio, ma vanno considerati soltanto nella compilazione della dichiarazione dei redditi**

**“DOPPIO BINARIO” significa INDIPENDENZA del procedimento di quantificazione dell'imponibile fiscale da quello di determinazione del risultato civilistico e viceversa**

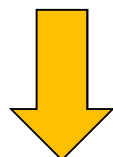
# REDDITI DI IMPRESA

## DETERMINAZIONE DEL REDDITO IMPONIBILE

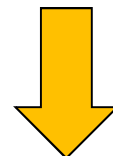
**VARIAZIONI RICHIESTE DALLA NORMATIVA TRIBUTARIA**



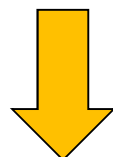
**Indeducibilità totale o parziale  
di taluni costi**



**VARIAZIONI IN AUMENTO**



**Non tassabilità totale o parziale  
di taluni ricavi**



**VARIAZIONI IN DIMINUZIONE**

# REDDITI DI IMPRESA

## DETERMINAZIONE DEL REDDITO IMPONIBILE

**VARIAZIONI RICHIESTE DALLA NORMATIVA TRIBUTARIA**



**DIFFERENZE PERMANENTI**



**Variazioni, in aumento o in diminuzione, NON destinate ad esercitare effetti nei successivi periodi d'imposta.**



**DIFFERENZE TEMPORANEE**



**Variazioni, in aumento o in diminuzione, che riverberano il loro effetto anche sugli esercizi successivi.**

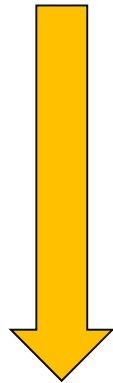


**ORIGINANO IL FENOMENO DELLA  
"FISCALITA' DIFFERITA"**

# REDDITI DI IMPRESA

## DETERMINAZIONE DEL REDDITO IMPONIBILE

**SOCIETA' DI CAPITALI**



**Articolo 83 e seguenti  
D.P.R. 917/86**

**SOCIETA' DI PERSONE**

**IMPRESE INDIVIDUALI**



**Articolo 56 e seguenti  
D.P.R. 917/86**



# REDDITI DI IMPRESA

## TASSAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

**Società di persone**



**NON SONO** soggetti passivi d'imposta

**Società di capitali**



**SONO** soggetti passivi d'imposta

# REDDITI DI IMPRESA

## TASSAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

**Imprese individuali**

**Società di persone**



**Il reddito d'impresa concorre a formare il reddito complessivo del titolare o del socio insieme agli altri redditi percepiti**

**Società di capitali**



**Il reddito d'impresa viene tassato autonomamente**

# REDDITI DI IMPRESA

## TASSAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

### PRINCIPIO DI "ASSORBENZA"

**Imprese individuali**



**Il reddito d'impresa costituisce un'autonoma categoria reddituale (art. 6), che concorre a formare il reddito complessivo del titolare**

**Società di persone**



**Società di capitali**

**Vige il c.d. "principio di assorbenza", secondo il quale qualsiasi tipologia di reddito prodotto o percepito viene considerata reddito d'impresa**

# REDDITI DI IMPRESA

## TASSAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

### PRINCIPIO DI "TRASPARENZA"

**SOCIETA' DI PERSONE (ed equiparate)**



**Articolo 5, D.P.R. 917/86**



**Determinano il reddito d'impresa, ma non hanno soggettività passiva ai fini IRPEF. Il reddito viene imputato ai soci, indipendentemente dalla percezione, secondo le rispettive quote di partecipazione agli utili**

# REDDITI DI IMPRESA

## TASSAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

### PRINCIPIO DI "TRASPARENZA"

**SOCIETA' DI PERSONE (ed equiparate)**



**Articolo 5, D.P.R. 917/86**



**Il reddito d'impresa viene imputato ai soci esistenti alla data di chiusura dell'esercizio, secondo le quote ad essi appartenenti alla medesima data**

# REDDITI DI IMPRESA

## TASSAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

### PRINCIPIO DI "TRASPARENZA"

#### CESSIONE DI QUOTE

```
graph TD; A[CESSIONE DI QUOTE] --> B[Con ingresso/uscita di soci]; A --> C[Diversa ripartizione delle quote tra i soci esistenti]; B --> D[Efficacia immediata (già dall'esercizio in corso)]; C --> E[Efficacia differita (dall'esercizio successivo)];
```

Con ingresso/uscita di soci



**Efficacia immediata  
(già dall'esercizio in corso)**

Diversa ripartizione delle  
quote tra i soci esistenti



**Efficacia differita  
(dall'esercizio successivo)**

# REDDITI DI IMPRESA

## TASSAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

**PRINCIPIO DI "TRASPARENZA FISCALE"  
DELLE SOCIETA' DI CAPITALI**

**SOCIETA' A RESPONSABILITA'  
LIMITATA**



**Soggette agli  
studi di settore**

**Fino a 10 soci, tutti  
persone fisiche**

**Possono esercitare l'opzione per la tassazione secondo  
il principio di trasparenza, alla stregua delle società  
di persone (articolo 116, D.P.R. 917/86)**

# REDDITI DI IMPRESA

## LE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

### CRITERI DI VALUTAZIONE

#### AMMORTAMENTI (art. 2426 n. 2)

Il costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali la cui **utilizzazione è limitata nel tempo** deve essere **sistematicamente ammortizzato** in relazione alla residua possibilità di utilizzazione



# REDDITI DI IMPRESA

## LE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

### ASPETTI FISCALI

**AMMORTAMENTI**

**PRIMO ESERCIZIO DI  
ENTRATA IN FUNZIONE**

**BENI NON  
SUPERIORI AD EURO  
516,46**

**ALIQUOTE PREVISTE NEL D.M.  
31/12/1988**

**DEDUZIONE AL 50%**

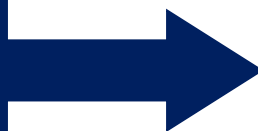
**DEDUZIONE INTEGRALE**

# REDDITI DI IMPRESA

## LE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

### L'AVVIAMENTO

Art. 2426 n. 6  
Condizioni per  
l'iscrizione tra le  
immobilizzazioni



SE ACQUISITO A TITOLO ONEROSO

OCCORRE IL CONSENSO DEL COLLEGIO SINDACALE,  
OVE ESISTENTE

DEVE ESSERE AMMORTIZZATO ENTRO UN PERIODO  
MASSIMO DI 5 ESERCIZI



E' CONSENTITO AMMORTIZZARE L'AVVIAMENTO IN UN PERIODO PIU' LUNGO PURCHE'  
NON SUPERI LA DURATA PER L'UTILIZZAZIONE DI QUESTO ATTIVO E NE SIA DATA  
MOTIVAZIONE IN NOTA INTEGRATIVA

# REDDITI DI IMPRESA

## LE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

L'AVVIAMENTO

ASPETTI FISCALI

Art. 103 comma 3  
T.U.I.R.



DEVE ESSERE AMMORTIZZATO IN MISURA NON  
SUPERIORE AD 1/18

# REDDITI DI IMPRESA

## RAFFRONTO TRA NORMATIVA CIVILISTICA E FISCALE

SE L'AMMORTAMENTO  
CIVILISTICO

E' MAGGIORE

DELL'AMMORTAMENTO  
FISCALE



**VARIAZIONE IN AUMENTO IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI**

SULLA DIFFERENZA ANDRANNO CALCOLATE LE IMPOSTE ANTICIPATE  
(IRES 27,5%)

**Crediti per imposte anticipate**  
(voce C.II 4 ter S.P.)

a

**Imposte sul reddito dell'esercizio**  
(voce 22.b C.E.)

**N.B.**

L'ISCRIZIONE DELLE IMPOSTE ANTICIPATE DOVRA' ESSERE EFFETTUATA  
ESCLUSIVAMENTE QUALORA VI SIA LA RAGIONEVOLE CERTEZZA DI POTERLE  
RECUPERARE NEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI

# REDDITI DI IMPRESA

## PLUSVALENZE PATRIMONIALI (art.86)

**CESSIONE A TITOLO  
ONEROSO DI BENI DIVERSI  
DA QUELLI CHE  
PRODUCONO RICAVI**

***Corrispettivo superiore al costo fiscale  
non ancora ammortizzato***

**RISARCIMENTO PER LA  
PERDITA O IL  
DANNEGGIAMENTO DI BENI  
DI CUI AL PUNTO  
PRECEDENTE**

***Indennizzo percepito superiore al  
costo fiscale non ancora ammortizzato***

**AUTOCONSUMO O  
DESTINAZIONE A FINALITA'  
ESTRANEE DI BENI DI CUI  
AL PUNTO PRECEDENTE**

***Valore normale superiore al costo  
fiscale non ancora ammortizzato***

# REDDITI DI IMPRESA

## LA TASSAZIONE DELLE PLUSVALENZE PATRIMONIALI

**Art. 86  
comma 4**



**TASSAZIONE PER L'INTERO AMMONTARE NEL PERIODO D'IMPOSTA IN CUI E' REALIZZATA**


**TASSAZIONE IN QUOTE COSTANTI NEL PERIODO D'IMPOSTA IN CUI E' REALIZZATA E NEI SUCCESSIVI MA NON OLTRE IL QUARTO A CONDIZIONE CHE I BENI SIANO POSSEDUTI DA ALMENO TRE ANNI**

**PER LE IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE LA RATEIZZAZIONE E' AMMESSA PER QUELLE ISCRITTE COME TALI NEGLI ULTIMI 3 BILANCI. SI CONSIDERANO CEDUTI PER PRIMI I BENI ACQUISITI IN DATA PIU' RECENTE**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA PLUSVALENZA NELLA CESSIONE D'AZIENDA

**Art. 86  
comma 4**



*TASSAZIONE PER L'INTERO AMMONTARE NEL PERIODO D'IMPOSTA IN CUI E' REALIZZATA*

*TASSAZIONE IN QUOTE COSTANTI NEL PERIODO D'IMPOSTA IN CUI E' REALIZZATA E NEI SUCCESSIVI MA NON OLTRE IL QUARTO A CONDIZIONE CHE SIANO TRASCORSI TRE ANNI DALLA COSTITUZIONE O DALL'ACQUISIZIONE*

*TASSAZIONE SEPARATA IN CASO DI CESSIONE DI IMPRESA INDIVIDUALE POSSEDUTA DA PIU' DI CINQUE ANNI*

# REDDITI DI IMPRESA

## SPESE DI MANUTENZIONE (art. 102, comma 6, D.P.R. n. 917/86)

**SPESE DI  
MANUTENZIONE  
ORDINARIA**



Sono quelle sostenute per mantenere in efficienza le immobilizzazioni materiali ed in buono stato di funzionamento

**SPESE DI  
MANUTENZIONE  
STRAORDINARIA**



Sono quelle rivolte all'ampliamento, ammodernamento o miglioramento delle immobilizzazioni



# REDDITI DI IMPRESA

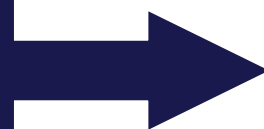
## SPESE DI MANUTENZIONE (art. 102, comma 6, D.P.R. n. 917/86)

**SPESE DI  
MANUTENZIONE  
ORDINARIA**



Sono deducibili nel limite del 5% del costo dei beni ammortizzabili risultanti all'inizio del periodo d'imposta. L'eccedenza è deducibile per quote costanti nei 5 periodi d'imposta successivi

**SPESE DI  
MANUTENZIONE  
STRAORDINARIA**



Vanno imputate ad incremento del valore dei beni a cui si riferiscono

**N.B.**

**AI FINI DELLA FORMAZIONE DEL PLAFOND DEL 5% I BENI A DEDUCIBILITA' PARZIALE VANNO ASSUNTI AL COSTO FISCALMENTE RILEVANTE**

# REDDITI DI IMPRESA

**SPESE DI MANUTENZIONE**  
(art. 102, comma 6, D.P.R. n. 917/86)

**LA DEDUZIONE DELL'ECCEDENZIA**



**IN CINQUE QUOTE COSTANTI NEI CINQUE PERIODI  
D'IMPOSTA IMMEDIATAMENTE SUCCESSIVI**



**EVENTUALE RILEVAZIONE DELLE IMPOSTE  
ANTICIPATE**

# REDDITI DI IMPRESA

**SPESE DI MANUTENZIONE**  
(art. 102, comma 6, D.P.R. n. 917/86)

**IMPRESSE DI NUOVA COSTITUZIONE**



**Il limite del 5% si calcola, per il primo esercizio, sul costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili quale risulta alla fine dell'esercizio**

# REDDITI DI IMPRESA

**SPESE DI MANUTENZIONE**  
(art. 102, comma 6, D.P.R. n. 917/86)

**BENI ACQUISITI O CEDUTI NEL CORSO  
DELL'ESERCIZIO**



FINO AL 2011, AI FINI DEL CALCOLO DEL PLAFOND DEL 5%,  
OCCORREVA TENER CONTO ANCHE DEI BENI ACQUISITI O  
CEDUTI NEL CORSO DELL'ESERCIZIO

**DAL 2012**

**N.B.**

**IL D.L. 16/2012 HA ELIMINATO OGNI RIFERIMENTO AI BENI  
ACQUISITI O CEDUTI NEL CORSO DELL'ESERCIZIO**

# REDDITI DI IMPRESA

**SPESE DI MANUTENZIONE**  
(art. 102, comma 6, D.P.R. n. 917/86)

**MANUTENZIONE PERIODICA**



**La deducibilità delle spese sostenute periodicamente su base contrattuale è svincolata dal limite del 5%**

# REDDITI DI IMPRESA

**SPESE DI MANUTENZIONE ORDINARIE SU  
BENI DI TERZI**

**RELATIVE A BENI POSSEDUTI DALL'IMPRESA A TITOLO DI  
AFFITTO, LEASING, COMODATO**

**POSSONO ESSERE DEDOTTE PER INTERO NELL'ESERCIZIO**



**NON ENTRANO NEL CALCOLO DEL 5% IN QUANTO NON  
ISCRITTI NEL REGISTRO DEI BENI AMMORTIZZABILI**

# REDDITI DI IMPRESA

**SPESE DI MANUTENZIONE ORDINARIE SU  
BENI DI TERZI**

**RELATIVE A BENI POSSEDUTI DALL'IMPRESA A TITOLO DI  
AFFITTO, LEASING, COMODATO**

**POSSONO ESSERE AMMORTIZZATE NEL PERIODO  
PIU' BREVE**



**QUELLO IN CUI LE  
MIGLIORIE POSSONO  
ESSERE UTILIZZATE**

**QUELLO DI DURATA  
RESIDUA DELL'AFFITTO**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DEI COSTI AUTO ART. 164, comma 1, lett. a) TUIR

**SPESE RELATIVE AI MEZZI DI TRASPORTO**

**DEDUZIONE INTEGRALE**



**Veicoli utilizzati esclusivamente nell'attività d'impresa  
senza i quali l'attività stessa non potrebbe essere  
esercitata**

**Veicoli adibiti ad uso pubblico muniti di atto rilasciato  
da pubblica amministrazione**



# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DEI COSTI AUTO ART. 164, comma 1, lett. a) TUIR

**SPESE RELATIVE AI MEZZI DI TRASPORTO**

**DEDUZIONE PARZIALE**



**Limite percentuale**

**Limite assoluto**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DEI COSTI AUTO ART. 164, comma 1, lett. a) TUIR

### SPESE RELATIVE AI MEZZI DI TRASPORTO

**LIMITE  
PERCENTUALE**



**20% per i veicoli ad uso  
aziendale non esclusivo**

**80% per i veicoli utilizzati da  
agenti e rappresentanti di  
commercio**

**70% per i veicoli assegnati in  
uso promiscuo ai  
dipendenti per la maggior  
parte del periodo  
d'imposta**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DEI COSTI AUTO ART. 164, comma 1, lett. a) TUIR

### SPESE RELATIVE AI MEZZI DI TRASPORTO

**LIMITE ASSOLUTO**



**18.075,99 per le autovetture  
e gli autocaravan**

**25.822,84 per gli agenti e  
rappresentanti di  
commercio**

**4.131,66 per i motocicli**

**2.065,83 per i ciclomotori**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DEI COSTI AUTO ART. 164, comma 1, lett. a) TUIR

### SPESE RELATIVE AI MEZZI DI TRASPORTO

**LIMITE ASSOLUTO**  
(in caso di locazione o noleggio)



**3.615,20 per le autovetture e gli autocaravan**

**774,69 per i motocicli**

**413,17 per i ciclomotori**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DEI COSTI AUTO LA SCHEDA CARBURANTI

**ART. 2 LEGGE 31/1977**

**E' il documento giustificativo degli  
acquisti di carburante per autotrazione**

**Può essere mensile o trimestrale**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DEI COSTI AUTO LA SCHEDA CARBURANTI

### ANNOTAZIONI OBBLIGATORIE

**Dati dell'impresa**

**(ragione sociale, domicilio fiscale e partita iva)**

**Dati del veicolo**

**(marca, modello e targa)**

**Dati relativi a ciascun rifornimento**

**(data, prezzo pagato, timbro e firma dell'esercente)**

**Numero di km che risultano dal contachilometri alla fine del mese o trimestre di riferimento**

# REDDITI DI IMPRESA

## PROCEDURE ALTERNATIVE ALLA SCHEDA CARBURANTI

**D.L. 70/2011**

**Ha previsto l'esonero dalla compilazione della scheda per coloro che effettuano gli acquisti di carburante utilizzando esclusivamente carte di credito, di debito o prepagate e per il «netting»**

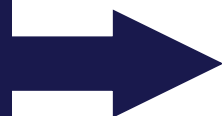
**Chi decide di adottare tale metodo alternativo, ai fini dell'esonero dalla compilazione delle schede carburanti, dovrà utilizzarlo per tutti i veicoli impiegati nell'attività**

**La contabilizzazione dovrà avvenire per ciascun singolo rifornimento, effettuando lo scorporo dell'imposta e riportando il numero di targa del veicolo**

# REDDITI DI IMPRESA

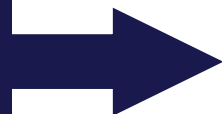
## CLASSIFICAZIONE DEGLI IMMOBILI AI FINI FISCALI

**IMMOBILI  
MERCE**



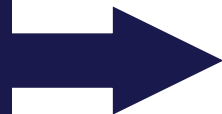
**ALLA CUI PRODUZIONE O AL CUI SCAMBIO  
E' DIRETTA L'ATTIVITA' D'IMPRESA**

**IMMOBILI  
STRUMENTALI**



**PER NATURA, PER DESTINAZIONE O PER  
UTILIZZO TEMPORANEO**

**IMMOBILI  
PATRIMONIO**



**QUELLI NON RIENTRANTI NELLE  
PRECEDENTI DUE VOCI  
(CATEGORIA RESIDUALE)**



# REDDITI DI IMPRESA

## GLI IMMOBILI RELATIVI ALLE IMPRESE

Art. 65 c. 1  
TUIR

IMPRESE  
INDIVIDUALI

GLI IMMOBILI ALLA CUI PRODUZIONE O AL CUI SCAMBIO E' DIRETTA L'ATTIVITA' DELL'IMPRESA

GLI IMMOBILI STRUMENTALI INDICATI NELL'INVENTARIO TENUTO AI SENSI DELL'ART. 2217 C.C. (NEL REGISTRO DEI BENI AMMORTIZZABILI PER LE IMPRESE IN REGIME SEMPLIFICATO)

GLI IMMOBILI PATRIMONIALI INDICATI NELL'INVENTARIO O NEL REGISTRO DEI BENI AMMORTIZZABILI

**N.B.**

GLI IMMOBILI STRUMENTALI PER DESTINAZIONE ACQUISTATI PRIMA DEL 1° GENNAIO 1992 SONO RELATIVI ALL'IMPRESA ANCHE SE NON ISCRITTI

# REDDITI DI IMPRESA

## GLI IMMOBILI RELATIVI ALLE IMPRESE

Art. 65 c. 2 TUIR

**SOCIETA' ED ENTI  
COMMERCIALI**

**PRESUNZIONE ASSOLUTA DI  
RELATIVITA': TUTTI GLI  
IMMOBILI SONO RELATIVI  
ALL'IMPRESA**

Art. 65 c. 3 TUIR

**SOCIETA' DI FATTO**

**GLI IMMOBILI-MERCE E  
QUELLI STRUMENTALI  
COMPRESI QUELLI ISCRITTI  
IN PUBBLICI REGISTRI A  
NOME DEI SOCI**

# REDDITI DI IMPRESA

## GLI IMMOBILI MERCE

IMMOBILI DESTINATI ALLA VENDITA RELATIVI AD IMPRESE CHE SVOLGONO ATTIVITA' DI COMpravendita IMMOBILIARE OVVERO DI COSTRUZIONE E/O RISTRUTTURAZIONE E SUCCESSIVA VENDITA

TALI BENI CONCORRONO ALLA FORMAZIONE DEL REDDITO TRAMITE IL MECCANISMO DEI COSTI, RICAVI E RIMANENZE  
LE NORME DI RIFERIMENTO SONO GLI ARTT. 85, 92 E 93 DEL TUIR



**IMPRESA EDILE CHE HA COSTRUITO O ACQUISTATO UN IMMOBILE DESTINATO ALLA VENDITA E CHE NELL'ATTESA DI TROVARE UN ACQUIRENTE DECIDE DI LOCARLO**

# REDDITI DI IMPRESA

## GLI IMMOBILI STRUMENTALI

**PER  
DESTINAZIONE**



IMMOBILI UTILIZZATI ESCLUSIVAMENTE PER L'ESERCIZIO DELLE IMPRESE, A PRESCINDERE DALLA CLASSIFICAZIONE CATASTALE

**PER  
NATURA**



IMMOBILI CHE PER LE LORO CARATTERISTICHE NON SONO SUSCETTIBILI DI DIVERSA DESTINAZIONE SENZA RADICALI TRASFORMAZIONI (CATEGORIE A/10, B, C, D, E)

**PER  
UTILIZZO  
TEMPORANEO**



IMMOBILI CONCESSI IN USO AI DIPENDENTI CHE PER ESIGENZE DI LAVORO HANNO TRASFERITO LA RESIDENZA ANAGRAFICA (NEL PERIODO D'IMPOSTA DEL TRASFERIMENTO E PER I DUE SUCCESSIVI)



**LA CIRCOLARE 57/2001 CHIARISCE CHE, NEL CASO DI IMMOBILI STRUMENTALI SIA PER DESTINAZIONE CHE PER NATURA PREVALGA LA STRUMENTALITA' PER DESTINAZIONE**

# REDDITI DI IMPRESA

## GLI IMMOBILI STRUMENTALI

IL REDDITO IMPONIBILE VIENE DETERMINATO DALLA DIFFERENZA TRA I PROVENTI RELATIVI A TALI IMMOBILI E I RELATIVI COSTI

RISULTANO PERTANTO IMPONIBILI I PROVENTI DERIVANTI DA EVENTUALI LOCAZIONI E SONO DEDUCIBILI, NEI LIMITI PREVISTI DALLA NORMATIVA FISCALE, LE QUOTE DI AMMORTAMENTO, I CANONI DI LEASING, GLI INTERESSI PASSIVI, LE MANUTENZIONI ORDINARIE ECC.



LA RISOLUZIONE 56/2004 CHIARISCE CHE, NEL CASO DI IMMOBILI STRUMENTALI PER NATURA LOCATI A TERZI, L'ALIQUOTA DI AMMORTAMENTO DOVRA' ESSERE QUELLA PREVISTA PER LE IMMOBILIARI (3% ATTIVITA' NON PRECEDENTEMENTE SPECIFICATE) E NON QUELLA RELATIVA ALL'ATTIVITA' DEL LOCATARIO

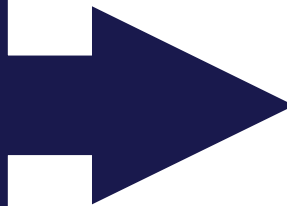
# REDDITI DI IMPRESA

## GLI IMMOBILI PATRIMONIO

IMMOBILI DIVERSI DA QUELLI STRUMENTALI E DA QUELLI ALLA CUI PRODUZIONE O SCAMBIO E' DIRETTA L'ATTIVITA' DELL'IMPRESA

MODIFICA INTRODOLTA DALL'ART. 7 DEL D.L. 203/2005 COME MODIFICATO DALLA LEGGE 248/2005 CON DECORRENZA DAL 4 OTTOBRE 2005

IL REDDITO VIENE DETERMINATO DAL MAGGIORE TRA I DUE VALORI (ART. 90 COMMA 1 TUIR)



RENDITA CATASTALE RIVALUTATA DEL 5%

CANONE DI LOCAZIONE RIDOTTO, FINO AD UN MASSIMO DEL 15%, DELLE SPESE PER LA REALIZZAZIONE DI INTERVENTI DI MANUTENZIONE ORDINARIA DI CUI ALLA LETT. A) DEL COMMA 1 DELL'ART. 3 DEL DPR 380/2001

SECONDO L'AGENZIA UN IMMOBILE A DESTINAZIONE ABITATIVA LOCATO A TERZI DA UNA SOCIETA' IMMOBILIARE COSTITUISCE IMMOBILE PATRIMONIO

# REDDITI DI IMPRESA

## GLI IMMOBILI PATRIMONIO

### INTERVENTI DI MANUTENZIONE ORDINARIA (CIRC. 57/E DEL 1998):

SOSTITUZIONE INTEGRALE O PARZIALE DI PAVIMENTI

RIPARAZIONE DI IMPIANTI IDRAULICI E PER LO SMALTIMENTO DELLE ACQUE

RIVESTIMENTI E TINTEGGIATURE ESTERNE

RIFACIMENTO INTONACI INTERNI E TINTEGGIATURA

RIFACIMENTO PAVIMENTAZIONI ESTERNE

SOSTITUZIONE TEGOLE E RINNOVO DELLE IMPERMEABILIZZAZIONI

RIPARAZIONI BALCONI E TERRAZZE CON RELATIVE PAVIMENTAZIONI

RIPARAZIONI RECINZIONI

# REDDITI DI IMPRESA

## GLI IMMOBILI PATRIMONIO

**RISULTANO PERTANTO INDEDUCIBILI:**

**LE SPESE DI MANUTENZIONE STRAORDINARIA**

**LE QUOTE DI AMMORTAMENTO**

**GLI INTERESSI PASSIVI DI FUNZIONAMENTO**

**GLI INTERESSI PASSIVI DI FINANZIAMENTO AD ESCLUSIONE DI QUELLI RELATIVI A FINANZIAMENTI CONTRATTI PER L'ACQUISTO**

**LE RETRIBUZIONI DEL PERSONALE ADDETTO A SERVIZI DI CUSTODIA E PORTINERIA, DEGLI OPERAI ADDETTI ALLA MANUTENZIONE DEGLI EDIFICI ECC.**



# REDDITI DI IMPRESA

## GLI IMMOBILI PATRIMONIO SITUATI ALL'ESTERO

### MODALITA' DI TASSAZIONE IN ITALIA

|                     |                                          |                                      |
|---------------------|------------------------------------------|--------------------------------------|
| IMMOBILE NON LOCATO | NON TASSATO ALL'ESTERO SU BASE CATASTALE | NESSUNA TASSAZIONE IN ITALIA         |
| IMMOBILE NON LOCATO | TASSATO ALL'ESTERO SU BASE CATASTALE     | STESSO REDDITO DICHIARATO ALL'ESTERO |
| IMMOBILE LOCATO     | NON TASSATO ALL'ESTERO                   | CANONE PERCEPITO RIDOTTO DEL 15%     |
| IMMOBILE LOCATO     | TASSATO ALL'ESTERO                       | STESSO REDDITO DICHIARATO ALL'ESTERO |



**NEL CASO DI IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO SPETTERA' IL RELATIVO CREDITO NEI LIMITI PREVISTI DALL'ART. 165 DEL TUIR**

# REDDITI DI IMPRESA

## SPESE DI RAPPRESENTANZA DEFINIZIONE

*Le spese di rappresentanza sono oneri sostenuti da un'impresa per offrire al pubblico un'immagine positiva di se stessa e della propria attività, in termini di efficienza e consistenza. Hanno dunque lo scopo di attrarre l'attenzione dei destinatari sull'azienda, più che sul prodotto*

*A titolo puramente semplificativo rientrano tra le spese di rappresentanza: i beni distribuiti gratuitamente (omaggi), i servizi di vitto e alloggio in occasione di inaugurazione di nuove filiali o di anniversari dell'impresa, servizi di "foresteria" turistica a favore di clienti ecc.*


# REDDITI DI IMPRESA

## SPESE DI RAPPRESENTANZA LA DISCIPLINA FISCALE

Art. 108 comma 2  
del Tuir



*Le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo di sostenimento se inerenti e congrue sulla base di criteri stabiliti con decreto ministeriale*



*Tali criteri devono tener conto della natura e della destinazione delle stesse, del volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e dell'attività internazionale*

**N.B.**



*Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore ad euro 50*

# REDDITI DI IMPRESA

## SPESE DI RAPPRESENTANZA D.M. DI ATTUAZIONE

Definizione



*Il carattere essenziale è nella gratuità di tali spese, che devono essere sostenute con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda comunque a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa, ovvero comunque coerente con gli usi e le pratiche commerciali del settore in cui l'impresa si trova a operare e competere.*

# REDDITI DI IMPRESA

## SPESE DI RAPPRESENTANZA D.M. DI ATTUAZIONE

*Il decreto considera quali spese di rappresentanza le seguenti ipotesi:*

- viaggi turistici con significative attività promozionali di beni o servizi legati all'attività caratteristica dell'impresa;
- feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati per ricorrenze aziendali o festività nazionali o religiose;
- feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati all'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
- feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi dell'impresa;
- beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente dall'impresa, con i requisiti previsti dalla norma

# REDDITI DI IMPRESA

## SPESE DI RAPPRESENTANZA D.M. DI ATTUAZIONE

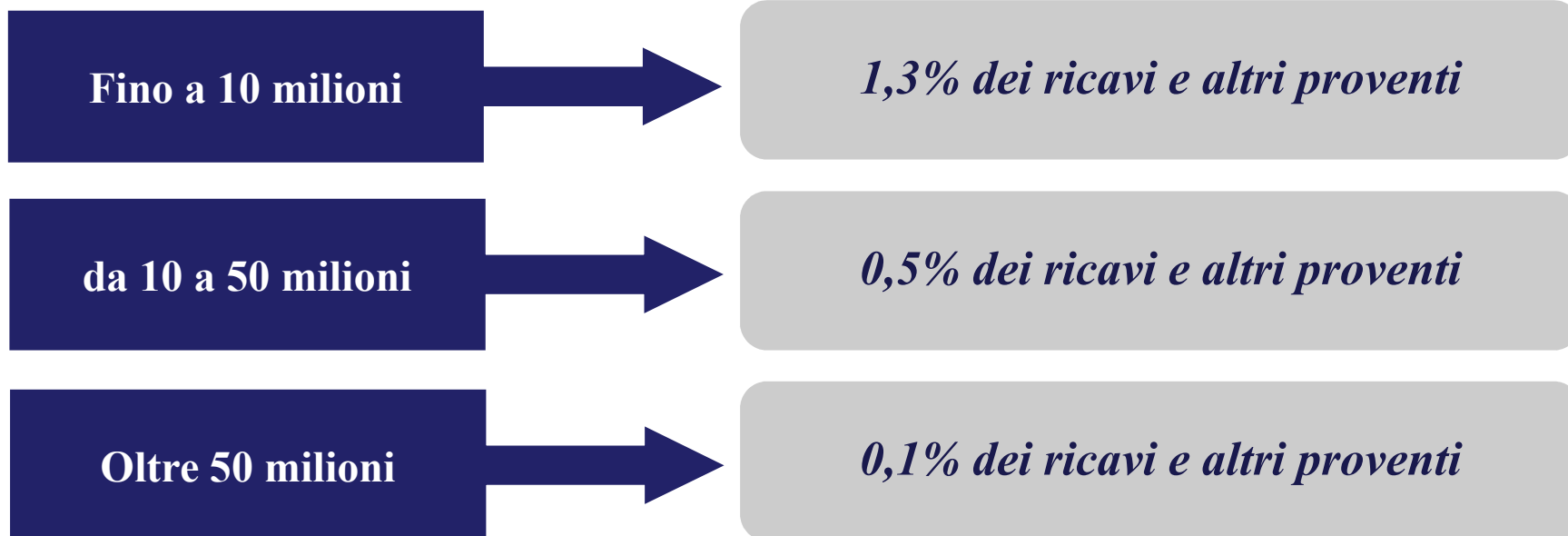
*Il decreto stabilisce che non sono spese di rappresentanza le seguenti ipotesi:*

- le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa;
- le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute direttamente dall'imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa.

# REDDITI DI IMPRESA

## SPESE DI RAPPRESENTANZA D.M. DI ATTUAZIONE

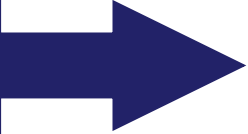
### *I LIMITI ALLA DEDUCIBILITA'*




# REDDITI DI IMPRESA

## SPESE DI RAPPRESENTANZA DISCIPLINA IVA

L'art. 19-bis lett. h)  
del Dpr 633/72



*stabilisce che l'Iva sulle spese di rappresentanza è indetraibile ad eccezione dei beni di modico valore (non superiore ad euro 25, 82)*



*Qualora l'Iva fosse indetraibile occorrerebbe dunque sommarla all'imponibile per verificare se il valore unitario sia o meno superiore a 50 euro e stabilirne dunque la deducibilità ai fini delle imposte sui redditi*



# REDDITI DI IMPRESA

**PRESTAZIONI ALBERGHIERE E DI  
RISTORAZIONE**

**D.L. N. 112/2008**



**HA MODIFICATO**

**IL REGIME DI DEDUCIBILITA' DEI COSTI RELATIVI A PRESTAZIONI  
ALBERGHIERE E SOMMINISTRAZIONI DI ALIMENTI E BEVANDE**

**DAL PERIODO D'IMPOSTA SUCCESSIVO A QUELLO IN CORSO AL  
31/12/2008**

# REDDITI DI IMPRESA

## PRESTAZIONI ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

DEDUCIBILITA' SPESE DI VITTO E ALLOGGIO  
(art. 109, comma 5, D.P.R. n. 917/86)

FINO AL 31/12/2008 100%

DAL 01/01/2009 75%

 N.B.

LA SOGLIA DI DEDUCIBILITA' DEL 75% NON DEROGA AGLI ORDINARI CRITERI DI INERENZA

# REDDITI DI IMPRESA

## PRESTAZIONI ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

DEDUCIBILITA' SPESE DI VITTO E ALLOGGIO PER TRASFERTE DEI DIPENDENTI  
(art. 109, D.P.R. n. 917/86)

ART. 95, comma 3, D.P.R. n. 917/86



PER LE SPESE SOSTENUTE PER LE TRASFERTE DEI DIPENDENTI E DEI COLLABORATORI EFFETTUATE AL DI FUORI DEL TERRITORIO COMUNALE E' AMMESSA LA DEDUCIBILITA' INTEGRALE NEL RISPETTO DEI LIMITI GIORNALIERI DETTATI DAL T.U.I.R.

# REDDITI DI IMPRESA

**PRESTAZIONI ALBERGHIERE E DI  
RISTORAZIONE**

**SPESE DI VITTO E ALLOGGIO**

**TRASFERTE DIPENDENTI  
FUORI DAL COMUNE**



**DEDUCIBILITA' MAX  
€ 180,76 AL GIORNO**

**TRASFERTE DIPENDENTI  
ALL'ESTERO**



**DEDUCIBILITA' MAX  
€ 258,23 AL GIORNO**

# REDDITI DI IMPRESA

**PRESTAZIONI ALBERGHIERE E DI  
RISTORAZIONE**

**SPESE PER TRASFERTE DI DIPENDENTI NEL  
COMUNE**

**CIRC. 3 MARZO 2009, N.6, PUNTO 5**



**LE SPESE SOSTENUTE PER LE TRASFERTE DEI DIPENDENTI E  
DEI COLLABORATORI EFFETTUATE NELL'AMBITO DEL  
TERRITORIO COMUNALE SONO DEDUCIBILI NELLA MISURA DEL  
75%**

# REDDITI DI IMPRESA

## PRESTAZIONI ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

### AMMINISTRATORI

con incarico che non si configura come esercizio della propria attività professionale

VITTO E ALLOGGIO  
IN AMBITO COMUNALE



DEDUCIBILITA' 75%

VITTO E ALLOGGIO  
FUORI DAL COMUNE



DEDUCIBILITA' LIMITI  
GIORNALIERI (ex art.95, co.3)

# REDDITI DI IMPRESA

**PRESTAZIONI ALBERGHIERE E DI  
RISTORAZIONE**

**SPESE SOSTENUTE DAI SOCI DI SOCIETA' DI  
PERSONE**

**CIRC. 3 MARZO 2009, N.6, PUNTO 4**



**LE SPESE SOSTENUTE DALLA SOCIETA' PER LE TRASFERTE DEI  
SOCI POSSONO ESSERE PORTATE IN DEDUZIONE SECONDO IL  
GENERALE PRINCIPIO DI INERENZA (ex art.109, co.5)**

**N.B.**

**SEMPRE DEDUZIONE AL 75% DEL LORO AMMONTARE**

# REDDITI DI IMPRESA

## PRESTAZIONI ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

**QUALIFICATE  
DI RAPPRESENTANZA**



**DEDUCIBILITA' 75%**



**SULL'IMPORTO RIDOTTO AL 75%  
LIMITE DI CONGRUITA'**

**RIENTRANTI NELLE  
SPESE PER OSPITALITA'  
CLIENTI**



**DEDUCIBILITA' 75%**



# REDDITI DI IMPRESA

## I COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI ART. 95, comma 5, TUIR

### CRITERIO DI CASSA

**ORDINARIO**  
(1° gennaio – 31 dicembre)



**Se l'attività dell'amministratore  
è configurabile come lavoro  
autonomo**

**ALLARGATO**  
(13 gen anno n – 12 gen anno n + 1)



**Se l'attività dell'amministratore  
è configurabile come lavoro  
dipendente**

# REDDITI DI IMPRESA

## I CREDITI NEL BILANCIO D'ESERCIZIO

### CREDITI DI FUNZIONAMENTO

DERIVANO DA CESSIONI DI BENI  
O PRESTAZIONI DI SERVIZI  
QUANDO L'INCASSO AVVIENE  
SUCCESSIVAMENTE  
ALL'OPERAZIONE ORIGINARIA

**ATTIVO CIRCOLANTE**

### CREDITI DI FINANZIAMENTO

CONSISTONO NELLA  
CONCESSIONE DI PRESTITI A  
TERZI

**IMMOBILIZZAZIONI  
FINANZIARIE**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA VALUTAZIONE DEI CREDITI NEL BILANCIO D'ESERCIZIO

**ART. 2426, comma 1, n. 8**

**I CREDITI VANNO ISCRITTI  
SECONDO IL VALORE DI  
PRESUMIBILE REALIZZO**

SOMMA CHE SI RITIENE DI POTER RAGIONEVOLMENTE  
INCASSARE, SULLA BASE DELLE INFORMAZIONI  
DISPONIBILI SULLA SITUAZIONE FINANZIARIA DEL  
DEBITORE

# REDDITI DI IMPRESA

## LA VALUTAZIONE DEI CREDITI NEL BILANCIO D'ESERCIZIO

### PROCEDIMENTO ANALITICO

#### ANALISI DEI SINGOLI CREDITI

STIMA IN BASE ALL'ESPERIENZA E AD OGNI ALTRO ELEMENTO

VALUTAZIONE DEGLI INDICI DI ANZIANITA' DEI CREDITI  
SCADUTI RISPETTO AGLI ESERCIZI PRECEDENTI

ANALISI DELLE CONDIZIONI ECONOMICHE GENERALI, DI  
SETTORE E DI RISCHIO PAESE

# REDDITI DI IMPRESA

## LA VALUTAZIONE DEI CREDITI NEL BILANCIO D'ESERCIZIO

### EVENTI POSSIBILI

SI IPOTIZZA CHE IL DEBITORE  
NON ADEMPIA

VALORE DEL CREDITO  
=  
ZERO

SI IPOTIZZA CHE IL DEBITORE  
ADEMPIA

OCCORRE DISTINGUERE SE  
L'ESECUZIONE SARA' TOTALE O  
PARZIALE E SE SARA' TARDIVA

# REDDITI DI IMPRESA

## LA VALUTAZIONE DEI CREDITI NEL BILANCIO D'ESERCIZIO

### PROCEDIMENTO SINTETICO

**QUANDO I CREDITI SONO MOLTO FRAZIONATI, LE PERDITE  
POSSONO ESSERE STIMATE SULLA BASE DI PERCENTUALI  
MEDIE RICAVABILI DALLE ANNUALITA' PASSATE  
OPPORTUNAMENTE CORRETTE PER TENER CONTO DELLE  
MUTATE CIRCOSTANZE ATTUALI**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA VALUTAZIONE DEI CREDITI NEL BILANCIO D'ESERCIZIO

**SONO CONVERTITI IN EURO SECONDO IL CAMBIO CORRENTE ALLA  
DATA NELLA QUALE LA RELATIVA OPERAZIONE E' COMPIUTA**

**ALLA FINE DELL'ESERCIZIO I CREDITI IN VALUTA ANDRANNO  
VALUTATI AL TASSO DI CAMBIO A PRONTI ALLA DATA DI  
CHIUSURA DELL'ESERCIZIO IN MODO CHE I RELATIVI UTILI E  
PERDITE SU CAMBI INCIDANO SUL REDDITO DI PERIODO**

# REDDITI DI IMPRESA

## L'ATTUALIZZAZIONE DEI CREDITI

**LA PRESENZA DI CREDITI CON TERMINI LUNGHİ DI INCASSO PONE IL PROBLEMA DELLA LORO ATTUALIZZAZIONE**

**NELL'ESERCIZIO DI CONSEGUIMENTO DEL RICAVO SI STORNANO GLI INTERESSI ATTIVI IMPLICITI**

**GLI INTERESSI ATTIVI DI COMPETENZA DEL PERIODO VENGONO IMPUTATI NEL CONTO ECONOMICO DEL PERIODO**

**LA QUOTA DI COMPETENZA DEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI VA RINVIATA TRAMITE IL MECCANISMO DEI RISCONTI PASSIVI**



# REDDITI DI IMPRESA

## LE PERDITE SU CREDITI (art. 101, comma 5, D.P.R. n. 917/86)

**...LE PERDITE SU CREDITI SONO DEDUCIBILI SE RISULTANO DA  
ELEMENTI CERTI E PRECISI...**

**SE IL DEBITORE E' ASSOGGETTATO A PROCEDURE  
CONCORSUALI LA PERDITA SU CREDITI E' SEMPRE DEDUCIBILE**

**IL DEBITORE SI CONSIDERA ASSOGGETTATO A PROCEDURA  
DALLA DATA DELLA SENTENZA DI DICHIARAZIONE DEL  
FALLIMENTO O DI ALTRA PROCEDURA CONCORSUALE**

# REDDITI DI IMPRESA

## SVALUTAZIONE DEI CREDITI COMMERCIALI

(art. 106, comma 1, D.P.R. n. 917/86)

**SONO DEDUCIBILI IN CIASCUN ESERCIZIO NEL LIMITE DELLO 0,50% DELL'AMMONTARE COMPLESSIVO DEI CREDITI ASSUNTI AL LORDO DELLE SVALUTAZIONI STESSE (VALORE NOMINALE O DI ACQUISIZIONE)**

**LA DEDUZIONE NON E' PIU' AMMESSA QUANDO L'AMMONTARE COMPLESSIVO DELLE SVALUTAZIONI E DEGLI ACCANTONAMENTI HA RAGGIUNTO IL 5% DEL VALORE NOMINALE O DI ACQUISIZIONE DEI CREDITI RISULTANTI IN BILANCIO ALLA FINE DELL'ESERCIZIO**



**RILEVANO ESCLUSIVAMENTE I CREDITI DERIVANTI DALLE  
CESSIONI DI BENI E DALLE PRESTAZIONI DI SERVIZI  
INDICATE AL COMMA 1 DELL'ART. 85 T.U.I.R.**

# REDDITI DI IMPRESA

## NUOVE IPOTESI PER LA DEDUCIBILITA' DELLE PERDITE SU CREDITI

**L'ART. 33 COMMA 5 DEL D.L. 83/12, CONVERTITO IN L. 134/2012, CHE  
MODIFICA L'ART. 101 COMMA 5 DEL DPR 917/86 (TUIR)**

**HA INTRODOTTO NUOVE IPOTESI IN CUI  
GLI ELEMENTI CERTI E PRECISI, CHE CONSENTONO  
LA DEDUZIONE DELLA PERDITA, SI CONSIDERANO,  
PER PRESUNZIONE DI LEGGE, RICORRENTI IN OGNI CASO**

# REDDITI DI IMPRESA

## NUOVE IPOTESI PER LA DEDUCIBILITA' DELLE PERDITE SU CREDITI

### ASSOGGETTAMENTO DEL DEBITORE A PROCEDURE CONCORSUALI QUALI:

- FALLIMENTO
- LIQUIDAZIONE COATTA AMMINISTRATIVA
- CONCORDATO PREVENTIVO
- AMMINISTRAZIONE CONTROLLATA DELLE GRANDI IMPRESE IN CRISI

GIA' PREVISTE DAL PRECEDENTE  
ART. 101, COMMA 5, TUIR

- ACCORDO DI RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI

INTRODOTTO DAL DECRETO 83/12

# REDDITI DI IMPRESA

## NUOVE IPOTESI PER LA DEDUCIBILITA' DELLE PERDITE SU CREDITI

### SECONDA NOVITA'

**DAL 26 GIUGNO 2012 LE PERDITE SU CREDITI SONO DEDUCIBILI IMMEDIATAMENTE, IN QUANTO AUTOMATICAMENTE PROVATA LA SUSSISTENZA DI ELEMENTI CERTI E PRECISI, SENZA LA NECESSITA' DI FORNIRE ULTERIORI PROVE, SE RICORRONO CONGIUNTAMENTE DUE CONDIZIONI:**

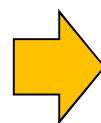


# REDDITI DI IMPRESA

## NUOVE IPOTESI PER LA DEDUCIBILITA' DELLE PERDITE SU CREDITI

**IL TERMINE DI SEI MESI DALLA SCADENZA DEL PAGAMENTO VA VERIFICATO  
ALLA FINE DELL'ESERCIZIO**

**QUANDO I SEI MESI SUCCESSIVI  
AL PAGAMENTO SCADONO  
L'ESERCIZIO SUCCESSIVO (n+1),  
NON E' RISPETTATA UNA DELLE  
DUE CONDIZIONI INTRODOTTE  
DAL DECRETO SVILUPPO**



**LA PERDITA ANDRA' DEDOTTA  
NELL'ESERCIZIO SUCCESSIVO  
(n+1)**

# REDDITI DI IMPRESA

## NUOVE IPOTESI PER LA DEDUCIBILITA' DELLE PERDITE SU CREDITI

FATTURA DEL 31/07/2013 CON  
RIMESSA DIRETTA

LA SCADENZA DEI SEI MESI  
SAREBBE IL 31/01/2014

### AI FINI CIVILISTICI

LA PERDITA VA IMPUTATA  
A CONTO ECONOMICO  
NEL MOMENTO IN CUI  
IL CREDITO E' RITENUTO  
INESIGIBILE SECONDO  
IL PRINCIPIO DI PRUDENZA

### AI FINI FISCALI

LA PERDITA ANDRA' DEDOTTA  
NELL'ESERCIZIO  
SUCCESSIVO, CIOE' QUANDO  
SI VERIFICHERA'  
IL REQUISITO TEMPORALE  
DEI 6 MESI.

IN SOSTANZA SI POTREBBE CREARE UN DISALLINEAMENTO  
TRA LA *NORMATIVA CIVILISTICA* E LA *NORMATIVA FISCALE*

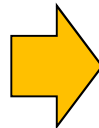
# REDDITI DI IMPRESA

## NUOVE IPOTESI PER LA DEDUCIBILITA' DELLE PERDITE SU CREDITI

### PROBLEMA INTERPRETATIVO

IL LIMITE DI 2.500 EURO VA DEFINITO IN SENSO OGGETTIVO,  
CIOE' IL SINGOLO CREDITO VA RIFERITO ALLA SINGOLA OPERAZIONE, O  
SOGGETTIVO CIOE' RIFERITO AL DATO CLIENTE

L'INTERPRETAZIONE RESA DALL'AGENZIA  
DELLE ENTRATE E' QUELLA PIU'  
FAVOREVOLE SECONDO LA QUALE IL TETTO  
E' DA RIFERIRSI  
AL SINGOLO CREDITO



ES. DUE FORNITURE AL CLIENTE MARIO ROSSI DI  
DI 2.400 EURO CIASCUNA, DETERMINEREBBERO  
LA POSSIBILE DEDUZIONE DI 4.800 EURO A FINE  
ESERCIZIO LADDOVE FOSSERO DECORSI I 6 MESI  
PER LE SINGOLE FORNITURE



# REDDITI DI IMPRESA

## NUOVE IPOTESI PER LA DEDUCIBILITA' DELLE PERDITE SU CREDITI

### PROBLEMA INTERPRETATIVO

... E PER « MODESTA ENTITA' » SI PUO' INTENDERE ANCHE IL CREDITO RESIDUO CHE DERIVA DA UNA OPERAZIONE DI RILEVANTE IMPORTO, ANCORA DA REGOLARE PER SOMMA NON SUPERIORE A 2.500 EURO?

L'AGENZIA DELLE ENTRATE HA CHIARITO CHE LA MODESTA ENTITA' VA RIFERITA ALL'AMMONTARE RESIDUO DELL'OPERAZIONE AL NETTO DI EVENTUALI ACCONTI VERSATI

# REDDITI DI IMPRESA

## NUOVE IPOTESI PER LA DEDUCIBILITA' DELLE PERDITE SU CREDITI

### TERZA NOVITA'

SI HA LA TERZA IPOTESI DI PRESUNZIONE DI  
ELEMENTI CERTI E PRECISI CHE DANNO DIRITTO  
ALLA DEDUZIONE DELLA PERDITA DERIVANTE DAL  
CREDITO, QUANDO ESSO RISULTA ESSERE  
*PRESCRITTO*

# REDDITI DI IMPRESA

## LE REGOLE DI DEDUCIBILITA' DEGLI INTERESSI PASSIVI

FINANZIARIA 2008



ABROGAZIONE THIN CAP E PRO-RATA PATRIMONIALE



REGIME DIFFERENZIATO

SOGGETTI IRPEF

SOGGETTI IRES

ART. 61 T.U.I.R.

ART. 96 T.U.I.R.

# REDDITI DI IMPRESA

**LE REGOLE DI DEDUCIBILITA' DEGLI  
INTERESSI PASSIVI PER I SOGGETTI IRPEF  
(art. 61, D.P.R. n. 917/86)**

**REGIME DI DEDUCIBILITA' IN VIGORE DAL 2008**

**GLI INTERESSI PASSIVI INERENTI SONO DEDUCIBILI NELLA  
PROPORZIONE ESISTENTE TRA L'AMMONTARE DEI RICAVI E  
PROVENTI CHE CONCORRONO A FORMARE IL REDDITO  
D'IMPRESA E L'AMMONTARE COMPLESSIVO DI TUTTI I RICAVI E  
PROVENTI  
(COSIDDETTO PRO-RATA REDDITUALE)**

**LA DISPOSIZIONE SI APPLICA ANCHE ALLE IMPRESE IN CONTABILITA'  
SEMPLIFICATA**

# REDDITI DI IMPRESA

**LE REGOLE DI DEDUCIBILITA' DEGLI  
INTERESSI PASSIVI PER I SOGGETTI IRPEF  
(art. 61, D.P.R. n. 917/86)**

**LE CONDIZIONI PER LA DEDUCIBILITA'**



**INERENZA**



**VERIFICA PRO-RATA**

**GLI INTERESSI PASSIVI NON DEDUCIBILI DAL REDDITO  
D'IMPRESA NON POSSONO ESSERE DETRATTI DAL REDDITO  
COMPLESSIVO IRPEF AI SENSI DELL'ART. 15 T.U.I.R.**

# REDDITI DI IMPRESA

**LE REGOLE DI DEDUCIBILITA' DEGLI  
INTERESSI PASSIVI PER I SOGGETTI IRES  
(art. 96, D.P.R. n. 917/86)**

**IL PRIMO LIMITE DI DEDUZIONE**



**INTERESSI ATTIVI**



**I SOGGETTI INTERESSATI DEDUCONO, IN CIASCUN  
PERIODO D'IMPOSTA, GLI INTERESSI PASSIVI FINO A  
CONCORRENZA DI QUELLI ATTIVI**

# REDDITI DI IMPRESA

**LE REGOLE DI DEDUCIBILITA' DEGLI  
INTERESSI PASSIVI PER I SOGGETTI IRES  
(art. 96, D.P.R. n. 917/86)**

**IL SECONDO LIMITE DI DEDUZIONE**



**L'AMMONTARE DEGLI INTERESSI PASSIVI CHE ECCEDE, NEL  
PERIODO D'IMPOSTA, QUELLO DEGLI INTERESSI ATTIVI, E'  
AMMESSO IN DEDUZIONE NEI LIMITI DEL:**



**30% DEL R.O.L.**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DEDUCIBILITA' INTERESSI PASSIVI

### GLI INTERESSI RILEVANTI



CONTRATTI DI MUTUO

PRESTITI OBBLIGAZIONARI

CONTRATTI DI LOCAZIONE  
FINANZIARIA

RAPPORTO AVENTE CAUSA  
FINANZIARIA

**N.B.**

CIRCOLARE N. 19 DEL 21 APRILE 2009



# REDDITI DI IMPRESA

**LE REGOLE DI DEDUCIBILITA' DEGLI  
INTERESSI PASSIVI PER I SOGGETTI IRES  
(art. 96, D.P.R. n. 917/86)**

**GLI INTERESSI PASSIVI ESCLUSI DAL CALCOLO**



**GLI INTERESSI PASSIVI ED ONERI ASSIMILATI COMPRESI NEL  
COSTO DEI BENI E CAPITALIZZATI, AD INCREMENTO DEL  
COSTO FISCALMENTE RICONOSCIUTO (ex art.110 T.U.I.R.)**

**COSTO DI ACQUISTO/FABBRICAZIONE DI BENI MATERIALI ED  
IMMATERIALI**

**COSTO DI COSTRUZIONE/RISTRUTTURAZIONE DEGLI IMMOBILI-  
MERCE**

# REDDITI DI IMPRESA

**LA DEDUCIBILITA' INTERESSI PASSIVI**

**GLI ONERI FINANZIARI ASSIMILATI**



**INTERESSI SU SCONTI PASSIVI**

**COMMISSIONI PASSIVE SU FINANZIAMENTI**

**COMMISSIONI MAX SCOPERTO E SPESE DI FACTORING**

**INTERESSI PASSIVI SU FINANZIAMENTO SOCI**

**INTERESSI PASSIVI SU DILAZIONI DI PAGAMENTO DEI FORNITORI**

**INTERESSI PASSIVI SU CANONI DI LEASING**

# REDDITI DI IMPRESA

**LE REGOLE DI DEDUCIBILITA' DEGLI  
INTERESSI PASSIVI PER I SOGGETTI IRES  
(art. 96, D.P.R. n. 917/86)**

**LA DETERMINAZIONE DEL R.O.L.**



**VALORE DELLA PRODUZIONE**

(somma delle voci da 1 a 5 Area A del Conto Economico)

**R.O.L.** →

**MENO**

**COSTI DELLA PRODUZIONE**

(Area B del Conto Economico con esclusione dei canoni di leasing e degli ammortamenti)

# REDDITI DI IMPRESA

## RIPORTABILITA' ECCEDEXENZA DEL R.O.L.

LA QUOTA DI R.O.L. PRODOTTA A PARTIRE DAL TERZO PERIODO D'IMPOSTA SUCCESSIVO A QUELLO IN CORSO AL 31 DICEMBRE 2007, NON UTILIZZATA PER LA DEDUZIONE DEGLI INTERESSI PASSIVI, PUO' ESSERE PORTATA AD INCREMENTO DEL PLAFOND PER I SUCCESSIVI PERIODI D'IMPOSTA

### RINVIO PARTE INDEDUCIBILE



LA PARTE INDEDUCIBILE DEGLI INTERESSI PASSIVI E' RINVIATA NEI SUCCESSIVI PERIODI D'IMPOSTA SENZA LIMITI DI TEMPO, PER ESSERE UTILIZZATA NEL CASO IN CUI L'ECCEDEXENZA DEGLI INTERESSI PASSIVI RISPETTO A QUELLI ATTIVI NON SUPERI IL 30% DEL R.O.L.

# REDDITI DI IMPRESA

## ESEMPIO DI CALCOLO DEL R.O.L.

|                                   |               |
|-----------------------------------|---------------|
| VALORE DELLA PRODUZIONE (lett. A) | 1.000,00      |
| COSTI DELLA PRODUZIONE (lett. B)  | - 600,00      |
| Ammortamenti B10 lett. a) e b)    | 100,00        |
| Canoni leasing B8                 | 70,00         |
| <b>R.O.L.</b>                     | <b>570,00</b> |

# REDDITI DI IMPRESA

## ESEMPIO DI CALCOLO DELLA DEDUCIBILITA' DEGLI INTERESSI PASSIVI

|   |                                               | 2013   | 2014   |
|---|-----------------------------------------------|--------|--------|
| A | R.O.L.                                        | 570,00 | 520,00 |
| B | 30% R.O.L.                                    | 171,00 | 156,00 |
| C | RIPORTO R.O.L. ANNI PRECEDENTI (N)            | 0,00   | 51,00  |
| D | R.O.L. TOTALE (B + C)                         | 171,00 | 207,00 |
| E | INTERESSI PASSIVI E ONERI ASSIMILATI          | 200,00 | 250,00 |
| F | INTERESSI ATTIVI                              | 80,00  | 20,00  |
| G | INTERESSI PASSIVI NETTI DI PERIODO (E - F)    | 120,00 | 230,00 |
| H | QUOTA DEDUCIBILE A CAPIENZA R.O.L.            | 120,00 | 207,00 |
| I | QUOTA INDEDUCIBILE (G - H)                    | 0,00   | 23,00  |
| L | INTERESSI COMPLESSIVAMENTE DEDUCIBILI (F + H) | 200,00 | 227,00 |
| M | ECCEDENZA INTERESSI RIPORTABILE (E - L)       | 0,00   | 23,00  |
| N | ECCEDENZA R.O.L. RIPORTABILE (B - H)          | 51,00  | 0,00   |

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

### DEFINIZIONE



Operazione finalizzata a procurare la disponibilità di beni contro il pagamento di un corrispettivo con trasferimento a carico dell'utilizzatore dei rischi e dei benefici relativi al bene locato, con facoltà per quest'ultimo di divenire proprietario della cosa locata previo pagamento del prezzo di riscatto

**N.B.**




Il **trasferimento dei rischi e dei benefici** in capo all'utilizzatore nonché **l'opzione finale di riscatto del bene** sono gli elementi distintivi del leasing finanziario rispetto a quello operativo

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

**METODOLOGIE DI  
RILEVAZIONE DEL  
LEASING**



**METODO PATRIMONIALE**  
(utilizzato dalla maggior  
parte delle imprese)

**METODO FINANZIARIO**  
(utilizzato dalle imprese che  
hanno adottato i principi  
contabili internazionali "IAS  
Adopter")



# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

### LA RILEVAZIONE CONTABILE

**IL METODO  
PATRIMONIALE**



**Iscrizione dei beni locati nello S.P. della società di leasing (concedente)**

**Iscrizione dei canoni di leasing di competenza economica nel C.E. dell'utilizzatore nella voce B.8 "Costi per godimento beni di terzi"**

**Iscrizione dell'ammontare dei canoni ancora da pagare e del prezzo di riscatto tra i conti d'ordine agli impegni dell'utilizzatore**

**Rilevazione del bene nello S.P. dell'utilizzatore alla data dell'esercizio dell'opzione finale di riscatto per un importo pari al prezzo finale**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

### LA RILEVAZIONE CONTABILE

**IL METODO  
FINANZIARIO**



**Iscrizione dei beni locati nello S.P.  
dell'utilizzatore con contropartita il debito  
verso il concedente**

**Ammortamento dei beni locati da parte  
dell'utilizzatore**

**Ripartizione del canone di locazione tra la  
quota interessi (imputata per competenza a  
conto economico) e la quota capitale (portata a  
riduzione del debito verso il concedente)**

**N.B.**



**Adottando tale metodo nessuna rilevazione dovrà essere effettuata nei  
conti d'ordine in quanto l'impegno è rilevato come debito verso il  
concedente**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

### ESEMPIO DI RILEVAZIONE DEL LEASING

**CONTRATTI DI LOCAZIONE FINANZIARIA RELATIVO AD UN  
MACCHINARIO ALLE SEGUENTI CONDIZIONI:**

**DURATA: 36 MESI**

**COSTO PER IL CONCEDENTE: EURO 80.000**

**CANONE INIZIALE: EURO 6.000**

**N. 11 CANONI TRIMESTRALI: EURO 7.200**

**TOTALE CANONI: EURO 85.200**

**RISCATTO: 4.000**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

SI CONTABILIZZA L'ENTRATA DEL BENE RILEVANDO GLI IMPEGNI ASSUNTI  
DALL'IMPRESA NEI CONTI D'ORDINE



| DATA  | DARE            | AVERE                   | PARZIALI | TOTALI    |
|-------|-----------------|-------------------------|----------|-----------|
| 05/01 | BENI IN LEASING | CEDENTI BENI IN LEASING |          | 85.200,00 |

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

SI RILEVA LA LIQUIDAZIONE DEL MAXICANONE PER EURO 6.000



| DATA  | DARE              | AVERE              | PARZIALI | TOTALI   |
|-------|-------------------|--------------------|----------|----------|
| 05/01 | DIVERSI           | DEBITI V/FORNITORI |          | 7.200,00 |
|       | CANONI DI LEASING |                    | 6.000,00 |          |
|       | IVA NS. CREDITO   |                    | 1.200,00 |          |

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

SI RILEVA IL PRIMO CANONE TRIMESTRALE DEL LEASING (LA STESSA SCRITTURA ANDRA' EFFETTUATA PER I SUCCESSIVI)



| DATA  | DARE              | AVERE              | PARZIALI | TOTALI   |
|-------|-------------------|--------------------|----------|----------|
| 01/01 | DIVERSI           | DEBITI V/FORNITORI |          | 8.640,00 |
|       | CANONI DI LEASING |                    | 7.200,00 |          |
|       | IVA NS. CREDITO   |                    | 1.440,00 |          |

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

### CALCOLO DELLA COMPETENZA ECONOMICA

**CANONI  
CONTABILIZZATI  
NEL PERIODO**

**MAXICANONE 6.000,00  
+ N. 4 CANONI DA 7.200,00 CIASCUNO  
= 34.800,00**

**CANONI DI  
COMPETENZA DEL  
PERIODO**

**TOTALE CANONI 85.200,00  
DIVISO N. MESI DEL CONTRATTO (36)  
PER N. MESI DEL PERIODO (12)  
 $85.200,00 / 36 * 12 = 28.400,00$**

**DIFFERENZA**

**6.400,00**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

AL 31/12 SI RILEVA LA QUOTA DI CANONI NON DI COMPETENZA DEL PERIODO



| DATA  | DARE            | AVERE             | PARZIALI | TOTALI   |
|-------|-----------------|-------------------|----------|----------|
| 31/12 | RISCONTI ATTIVI | CANONI DI LEASING |          | 6.400,00 |



# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

**A FINE ANNO SI STORNA DAI CONTI ORDINE L'AMMONTARE DEI CANONI GIA' CORRISPOSTI PARI AD EURO 34.800,00**



| DATA  | DARE                    | AVERE           | PARZIALI | TOTALI    |
|-------|-------------------------|-----------------|----------|-----------|
| 31/12 | CEDENTI BENI IN LEASING | BENI IN LEASING |          | 34.800,00 |

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

### IL METODO PATRIMONIALE

| <i>STATO PATRIMONIALE</i>     | <i>ANNO 2007</i>     | <i>ANNO 2008</i>     | <i>ANNO 2009</i>     | <i>ANNO 2010</i>    | <i>ANNO 2011</i>    |
|-------------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|---------------------|---------------------|
| <b><i>ATTIVO</i></b>          |                      |                      |                      |                     |                     |
| Macchinario                   | -                    | -                    | -                    | 4.000               | 4.000               |
| F.do Ammortamento             | -                    | -                    | -                    | 2.000               | 4.000               |
| Valore netto contabile        | -                    | -                    | -                    | 2.000               | -                   |
| Conti d'ordine                | 54.400               | 25.600               | -                    | -                   | -                   |
| <b><i>PASSIVO</i></b>         |                      |                      |                      |                     |                     |
| Debiti v/società di leasing   | -                    | -                    | -                    | -                   | -                   |
| <b><i>CONTO ECONOMICO</i></b> |                      |                      |                      |                     |                     |
|                               | <i>ANNO 1</i>        | <i>ANNO 2</i>        | <i>ANNO 3</i>        | <i>ANNO 4</i>       | <i>ANNO 5</i>       |
| Canoni di leasing             | 28.400               | 28.400               | 28.400               | -                   | -                   |
| Ammortamenti                  | -                    | -                    | -                    | 2.000               | 2.000               |
| <b><i>Tot. Costi</i></b>      | <b><i>28.400</i></b> | <b><i>28.400</i></b> | <b><i>28.400</i></b> | <b><i>2.000</i></b> | <b><i>2.000</i></b> |

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

### IL METODO FINANZIARIO

| <i>STATO PATRIMONIALE</i>     | <i>ANNO 2007</i>     | <i>ANNO 2008</i>     | <i>ANNO 2009</i>     | <i>ANNO 2010</i>     | <i>ANNO 2011</i>     |
|-------------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| <b><i>ATTIVO</i></b>          |                      |                      |                      |                      |                      |
| Macchinario                   | 80.000               | 80.000               | 80.000               | 80.000               | 80.000               |
| F.do Ammortamento             | 16.000               | 32.000               | 48.000               | 64.000               | 80.000               |
| Valore netto contabile        | 64.000               | 48.000               | 32.000               | 16.000               | -                    |
| <b><i>PASSIVO</i></b>         |                      |                      |                      |                      |                      |
| Debiti v/società di leasing   | 50.191               | 24.507               | -                    | -                    | -                    |
| <b><i>CONTO ECONOMICO</i></b> |                      |                      |                      |                      |                      |
|                               | <i>ANNO 1</i>        | <i>ANNO 2</i>        | <i>ANNO 3</i>        | <i>ANNO 4</i>        | <i>ANNO 5</i>        |
| Ammortamenti                  | 16.000               | 16.000               | 16.000               | 16.000               | 16.000               |
| Interessi Passivi             | 4.991                | 3.115                | 1.093                | -                    | -                    |
| <b><i>Tot. Costi</i></b>      | <b><i>20.991</i></b> | <b><i>19.115</i></b> | <b><i>17.093</i></b> | <b><i>16.000</i></b> | <b><i>16.000</i></b> |

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

**Modifiche introdotte dal D.Lgs. 17 gennaio 2003 n. 6  
("Riforma del diritto societario")**

**Pur avendo inserito nell'art. 2423-bis del codice civile il  
principio della prevalenza della sostanza sulla forma**

**In deroga a tale  
principio**

Conferma, per le operazioni di leasing  
finanziario, la rilevazione con il  
**"metodo patrimoniale"**

**In aggiunta  
dispone di  
evidenziare**

In nota integrativa gli effetti che si  
sarebbero avuti utilizzando il  
**"metodo finanziario"**

**N.B.**

Tali disposizioni si applicano anche alle società che redigono il bilancio  
in forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435-bis del codice civile

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

**Prospetto ex art. 2427 c.c. punto 22**

**Nella nota integrativa dell'utilizzatore deve essere inserito un apposito prospetto dal quale sia possibile desumere:**

**Il valore attuale dei canoni non scaduti determinato utilizzando tassi d'interesse pari all'onere finanziario effettivo relativo ai singoli contratti**

**L'onere finanziario effettivo attribuibile al singolo contratto e relativo all'intero esercizio**

**L'ammontare complessivo al quale i beni oggetto della locazione sarebbero iscritti alla chiusura dell'esercizio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni, con separata indicazione di ammortamenti, rettifiche e riprese di valore inerenti all'esercizio**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

### Raccomandazioni contenute nel principio contabile OIC 1

**Si ritiene opportuno che nella nota integrativa dell'utilizzatore si inseriscano, se di importo apprezzabile, le seguenti ulteriori informazioni:**

**L'effetto fiscale che si sarebbe prodotto utilizzando il metodo di contabilizzazione finanziario anziché quello patrimoniale**

**L'effetto sul risultato dell'esercizio e quello complessivo sul patrimonio netto che si otterrebbero applicando il "metodo finanziario"**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DELLA LOCAZIONE FINANZIARIA

**D.L. 16/2012 conv. con modif. dalla Legge 44/2012**

**Per i contratti di locazione finanziaria stipulati a partire dal 29/04/2012**

**AI FINI DELLA DEDUCIBILITA' FISCALE DEI CANONI DIVENTA IRRILEVANTE LA DURATA DEL CONTRATTO**

**NON VARIA COMUNQUE IL PERIODO DI DEDUCIBILITA' PREVISTO DALLA NORMATIVA PREVIGENTE**

**N.B.**

**NULLA CAMBIA PER GLI "IAS ADOPTER" PER I QUALI LA DURATA CONTRATTUALE ERA GIA' IRRILEVANTE PRIMA DELLE MODIFICHE INTRODOTTE DAL D.L. 16/2012**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DELLA LOCAZIONE FINANZIARIA

| MODIFICHE ALLA DISCIPLINA TRIBUTARIA DEL LEASING |                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                           |
|--------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                  | DISCIPLINA PREVIGENTE                                                                                                                                | NUOVA DISCIPLINA                                                                                                                                                          |
| <b>DURATA CONTRATTUALE MINIMA</b>                | <b>BENI MOBILI: 2/3 DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO</b><br><b>BENI DI CUI ALL'ART. 164: PERIODO DI AMMORTAMENTO</b><br><b>IMMOBILI: TRA 11 E 18 ANNI</b> | <b><u>NESSUN VINCOLO</u></b>                                                                                                                                              |
| <b>PERIODO DI DEDUCIBILITA' MINIMO</b>           | <b>COINCIDENTE CON LA DURATA CONTRATTUALE</b>                                                                                                        | <b><u>BENI MOBILI: 2/3 DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO</u></b><br><b><u>BENI DI CUI ALL'ART. 164: PERIODO DI AMMORTAMENTO</u></b><br><b><u>IMMOBILI: TRA 11 E 18 ANNI</u></b> |



# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DELLA LOCAZIONE FINANZIARIA

**LEGGE DI STABILITA' 2014**



**Riduzione della durata fiscale di deducibilità dei canoni**

**Eliminazione dell'IPT sul riscatto nel leasing auto**

**Introduzione di una nuova imposta di registro sul subentro nel leasing immobiliare strumentale**

**Reintroduzione deducibilità dei canoni per leasing immobiliare strumentale da parte di artisti e professionisti**

# REDDITI DI IMPRESA

## LE MODIFICHE INTRODOTTE DALLA LEGGE DI STABILITA' 2014

| PER LE IMPRESE (NO IAS ADOPTER)                  |                                                                                          |                                        |
|--------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|
| TIPOLOGIA DEL BENE                               | FINO AL 31.12.2013                                                                       | DAL 01.01.2014                         |
| BENI STRUMENTALI                                 | 2/3 DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO                                                          | <b>1/2 DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO</b> |
| IMMOBILI                                         | 2/3 DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO E COMUNQUE NON INFERIORE AD 11 E NON SUPERIORE A 18 ANNI | <b>12 ANNI</b>                         |
| AUTOVEICOLI AD USO PROMISCUO (20-80%)            | PARI AL PERIODO DI AMMORTAMENTO                                                          | PARI AL PERIODO DI AMMORTAMENTO        |
| AUTOVEICOLI IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI (70%) | 2/3 DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO                                                          | <b>1/2 DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO</b> |

# REDDITI DI IMPRESA

## LE MODIFICHE INTRODOTTE DALLA LEGGE DI STABILITA' 2014

| PER ARTISTI E PROFESSIONISTI       |                                 |                                 |
|------------------------------------|---------------------------------|---------------------------------|
| TIPOLOGIA DEL BENE                 | FINO AL 31.12.2013              | DAL 01.01.2014                  |
| BENI STRUMENTALI                   | 1/2 DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO | 1/2 DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO |
| IMMOBILI                           | COSTO INDEDUCIBILE              | <b>12 ANNI</b>                  |
| AUTOVEICOLI AD USO PROMISCUO (20%) | PARI AL PERIODO DI AMMORTAMENTO | PARI AL PERIODO DI AMMORTAMENTO |

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DELLA LOCAZIONE FINANZIARIA

DURATA DEL CONTRATTO PARI O SUPERIORE AL  
PERIODO DI DEDUCIBILITA' DI CUI ALL'ART. 102



NESSUN DISALLINEAMENTO TRA  
DISCIPLINA CIVILISTICA E TRIBUTARIA



LA DEDUCIBILITA' DEI CANONI COINCIDERA' CON  
L'IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO SULLA BASE DEL  
CRITERIO DI COMPETENZA ECONOMICA

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DELLA LOCAZIONE FINANZIARIA

DURATA DEL CONTRATTO INFERIORE AL PERIODO DI DEDUCIBILITA' DI CUI ALL'ART. 102

DISALLINEAMENTO TRA DISCIPLINA CIVILISTICA E TRIBUTARIA

L'IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO AVVERRÀ IN BASE ALLA COMPETENZA ECONOMICA

LA DEDUZIONE FISCALE AVVERRÀ NEL MAGGIOR PERIODO PREVISTO NELL'ART. 102 TUIR

**N.B**

AI FINI IRAP, PER LE IMPRESE CHE UTILIZZANO IL METODO DA BILANCIO, NON VI SARA' ALCUN DISALLINEAMENTO

# REDDITI DI IMPRESA

## LA DISCIPLINA FISCALE DELLA LOCAZIONE FINANZIARIA

Disallineamento tra disciplina civilistica e tributaria



**Variazioni in aumento nei periodi d'imposta corrispondenti alla durata contrattuale del leasing**

**Imputazione delle imposte anticipate laddove ci fosse la "ragionevole certezza" di poterle recuperare**

**Variazioni in diminuzione per i periodi d'imposta di deducibilità che eccedono la durata contrattuale**

# REDDITI DI IMPRESA

| ESEMPIO LEASING 2014                 |                  |
|--------------------------------------|------------------|
| <b>CANONI COMPLESSIVI</b>            | <b>40.000,00</b> |
| <b>DURATA DEL CONTRATTO MESI</b>     | <b>24</b>        |
| <b>ALIQUOTA FISCALE</b>              | <b>20%</b>       |
| <b>DURATA DELL'AMMORTAMENTO MESI</b> | <b>60</b>        |
| <b>2/3 PERIODO AMMORTAMENTO MESI</b> | <b>30</b>        |
| <b>DATA DI STIPULA</b>               | <b>01-gen-14</b> |

|                   | 2014      | 2015      | 2016     | totali    |
|-------------------|-----------|-----------|----------|-----------|
| durata ctr        | 12        | 12        | 0        | 24        |
| canone a C/E      | 20.000,00 | 20.000,00 | -        | 40.000,00 |
| durata fiscale    | 12        | 12        | 6        | 30        |
| canoni deducibili | 16.000,00 | 16.000,00 | 8.000,00 | 40.000,00 |
| differenza        | 4.000,00  | 4.000,00  | -        | 8.000,00  |
| imp.anticipate    | 1.100,00  | 1.100,00  | -        | 2.200,00  |

# REDDITI DI IMPRESA

## LA TASSAZIONE DI DIVIDENDI E CAPITAL GAINS

### *REGIMI PER EVITARE LA DOPPIA IMPOSIZIONE*

*REGIME DELLA TRASPARENZA*

*REGIME DELL'IMPUTAZIONE*

*REGIME DELL'ESENZIONE*



# REDDITI DI IMPRESA

## REGIME DELLA TRASPARENZA

***TALE MODELLO PREVEDE L'IMPUTAZIONE DEI REDDITI DIRETTAMENTE AI SOCI IN PROPORZIONE ALLE RISPETTIVE QUOTE DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI, A PRESCINDERE DALL'EFFETTIVA DISTRIBUZIONE (L'ENTE CHE PRODUCE GLI UTILI E' "TRASPARENTE" AI FINI DELL'IMPOSIZIONE)***

***I dividendi distribuiti, in quanto imputati ai soci per trasparenza, sono interamente esclusi da tassazione***

# REDDITI DI IMPRESA

## A CHI SI APPLICA IL REGIME DELLA TRASPARENZA

*ALLE SOCIETA' A BASE PERSONALE (SNC E SAS) E AGLI ENTI EQUIPARATI DI CUI ALL'ART. 5 COMMA 3 DEL TUIR*

*ALLE SOCIETA' CONTROLLATE RESIDENTI IN STATI O TERRITORI A REGIME FISCALE PRIVILEGIATO (C.F.C. CONTROLLED FOREIGN COMPANIES) DI CUI ALL'ART. 167 DEL TUIR*

*ALLE SOCIETA' DI CAPITALI CHE ABBIANO OPTATO PER LA TRASPARENZA FISCALE DI CUI AGLI ARTICOLI 115 E 116 DEL TUIR*

# REDDITI DI IMPRESA

## REGIME DELL'IMPUTAZIONE

*TALE MODELLO PREVEDE LA TASSAZIONE DEI REDDITI IN CAPO ALL'ENTE CHE LI HA PRODOTTI, NEL MOMENTO IN CUI SONO CONSEGUITI, E IN CAPO AI SOCI, NEL MOMENTO DELLA PERCEZIONE, CON ATTRIBUZIONE A QUESTI ULTIMI DI UN CREDITO D'IMPOSTA DI AMMONTARE PARI A QUELLO DELL'IMPOSTA ASSOLTA DALL'ENTE EROGANTE*

# REDDITI DI IMPRESA

## REGIME DELL'ESENZIONE

*TALE MODELLO PREVEDE LA TASSAZIONE DEI REDDITI IN CAPO ALL'ENTE CHE LI HA PRODOTTI E L'ESENZIONE TOTALE O PARZIALE PER I PERCETTORI*

# REDDITI DI IMPRESA

## LE MODIFICHE INTRODOTTE DAL D.LGS. 344 DEL 12 DICEMBRE 2003

La modifica operata consiste nella sostituzione del metodo dell'imputazione ("imputation system") con il metodo dell'esenzione fondato sull'imposizione definitiva dei dividendi in capo alla società che li ha effettivamente prodotti, con relativa esenzione parziale in capo ai soci percettori

# REDDITI DI IMPRESA

## A CHI SI APPLICA IL REGIME DELL'ESENZIONE

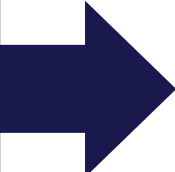
*ALLE SOCIETA' PER AZIONI E IN ACCOMANDITA PER AZIONI,  
SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA, SOCIETA'  
COOPERATIVE E DI MUTUA ASSICURAZIONE RESIDENTI NEL  
TERRITORIO DELLO STATO*

*AGLI ENTI PUBBLICI E PRIVATI DIVERSI DALLE SOCIETA',  
RESIDENTI NEL TERRITORIO DELLO STATO, CHE HANNO PER  
OGGETTO ESCLUSIVO O PRINCIPALE L'ESERCIZIO DI ATTIVITA'  
COMMERCIALI*

# REDDITI DI IMPRESA

## LE MODIFICHE INTRODOTTE DALLA L.244/07 (FINANZIARIA 2008)

Art. 1 comma  
33 lett.e)  
legge 244/07



dispone una riduzione dell'aliquota  
Ires dal 33 al 27,5%

**N.B.**



Tale intervento di riduzione nominale dell'aliquota d'imposta si accompagna a disposizioni che tendono all'allargamento della base imponibile attraverso l'eliminazione o la revisione di norme sovvenzionali e di deduzioni forfettarie di natura tributaria

# REDDITI DI IMPRESA

## LE MODIFICHE ALLA TASSAZIONE DEI DIVIDENDI E DEI CAPITAL GAINS

**Art. 1 comma  
38 L. 244/07**



**Al fine di garantire l'invarianza del livello di tassazione dei dividendi e delle plusvalenze da partecipazioni, in seguito alla riduzione dell'Ires**

**N.B.**



**Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze vengono rideterminate le percentuali di cui agli articoli 47, 58, 59 e 68 del Tuir**



# REDDITI DI IMPRESA

## IL DECRETO MINISTERIALE 2 APRILE 2008

**Art. 1**

**Gli utili derivanti da partecipazioni in società ed enti Ires e proventi equiparati, formati con utili prodotto a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, concorrono alla formazione del reddito nella misura del 49,72% (la precedente percentuale era pari al 40%)**

**N.B.**

**Le riserve formate con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 continueranno ad essere tassate per il 40% del loro ammontare. I dividendi distribuiti si intendono relativi prioritariamente ad utili formati entro tale data**

# REDDITI DI IMPRESA

## LA TASSAZIONE DEI DIVIDENDI EROGATI DA SOGGETTI RESIDENTI

| DIVIDENDI NAZIONALI | Persone fisiche non imprenditori (art. 47 Tuir) |                                | Imprenditori individuali e società di persone (art. 59 Tuir) | Soggetti IRES (art.89 Tuir)      |
|---------------------|-------------------------------------------------|--------------------------------|--------------------------------------------------------------|----------------------------------|
|                     | Partecipazioni qualificate                      | Partecipazioni non qualificate | Partecipazioni qualificate e non                             | Partecipazioni qualificate e non |
| Quota Imponibile    | 49,72%                                          | 100%                           | 49,72%                                                       | 5%                               |
| Ritenuta            | -                                               | 26% (a titolo d'imposta)       | -                                                            | -                                |

# REDDITI DI IMPRESA

## LA TASSAZIONE DEI DIVIDENDI EROGATI DA SOGGETTI NON RESIDENTI

| DIVIDENDI ESTERI | Persone fisiche non imprenditori |                                | Imprenditori individuali e società di persone | Soggetti IRES                    |
|------------------|----------------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------|----------------------------------|
|                  | Partecipazioni qualificate       | Partecipazioni non qualificate | Partecipazioni qualificate e non              | Partecipazioni qualificate e non |
| Quota Imponibile | 49,72% - 100%                    | 100%                           | 49,72% - 100%                                 | 5% - 100%                        |
| Ritenuta         | 26%<br>(a titolo d'acconto)      | 26%<br>(a titolo d'imposta)    | -                                             | -                                |

# REDDITI DI IMPRESA

## LA PARTICIPATION EXEMPTION (PEX)

Il D.Lgs. 344 del  
12 dicembre  
2003



*HA INTRODOTTO TALE REGIME CHE  
PREVEDE L'ESENZIONE PARZIALE  
PER LE PLUSVALENZE DERIVANTI  
DALLA CESSIONE DI AZIONI O QUOTE  
DI PARTECIPAZIONI IN SOCIETA'  
AVENTI DETERMINATI REQUISITI*

*Il criterio adottato è dunque quello della  
tassazione al momento della produzione  
del reddito e non al momento della sua  
distribuzione*

# REDDITI DI IMPRESA

## LA PARTICIPATION EXEMPTION GLI ARTICOLI DEL TUIR

**Art. 58  
comma 2**

*Prevede la parziale imponibilità di alcune plusvalenze su partecipazioni detenute da soggetti Irpef in regime d'impresa*

**Art. 64  
comma 1**

*Stabilisce la parziale indeducibilità delle minusvalenze su partecipazioni Pex detenute da soggetti Irpef in regime d'impresa*

**Art. 87**

*Prevede la parziale imponibilità di alcune plusvalenze su partecipazioni detenute da soggetti Ires*

**Art. 101 commi 1  
e 1bis**

*Stabilisce l'indeducibilità delle minusvalenze su partecipazioni Pex detenute da soggetti Ires*

# REDDITI DI IMPRESA

## LA PARTICIPATION EXEMPTION REQUISITI

**Requisiti  
soggettivi**

*Ininterrotto possesso dal primo giorno del dodicesimo mese precedente a quello della cessione considerando cedute per prime le azioni o quote acquistate in data più recente*

*Classificazione delle partecipazioni tra le immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso dopo l'acquisto*

**Requisiti  
oggettivi**

*Residenza fiscale della partecipata in uno Stato o territorio inserito nella White List*

*Esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale secondo la definizione dell'art. 55 Tuir*

# REDDITI DI IMPRESA

## LA PARTICIPATION EXEMPTION LA MISURA DELL'ESENZIONE

**Art. 58 comma 2  
(soggetti Irpef)**

*Le plusvalenze sulle partecipazioni che abbiano i requisiti di cui alla slide precedente non concorrono alla formazione del reddito imponibile nella misura del 50,28%*

**Art. 87 (soggetti Ires)**

*Le plusvalenze sulle partecipazioni che abbiano i requisiti di cui alla slide precedente non concorrono alla formazione del reddito imponibile nella misura del 95%*

# REDDITI DI IMPRESA

## LA PARTICIPATION EXEMPTION LE MISURE PRECEDENTI

Dall'1/1/04 al  
3/10/05

*ESENZIONE TOTALE*

Dal 4/10/05 al  
2/12/05

*ESENZIONE AL 95%*

Dal 3/12/05 al  
31/12/06

*ESENZIONE AL 91%*

Dal 1/1/07 al  
31/12/07

*ESENZIONE AL 84%*



# REDDITI DI IMPRESA

## LA PARTICIPATION EXEMPTION

### CONSEGUENZE DELL'ESENZIONE PARZIALE



*A fronte della parziale esenzione prevista per le plusvalenze da partecipazioni Pex, restano indeducibili nella misura del 95% i costi specificamente inerenti alla cessione della partecipazione (principio della inerenza)*