

I R E S

Imposta sul reddito delle società

Disposizioni generali

(Artt. 72 e 73)

Presupposto dell'Ires

L'Ires si applica sui redditi in denaro o in natura di **qualsiasi categoria** posseduti dai soggetti indicati nel prospetto che segue.

Soggetti passivi IRES

Residenza del soggetto passivo (1)	Tipi di soggetti		Norma
Residenti in Italia	- Società di capitali	- Spa, Sapa, Srl	Art.72, c.1, lett.a)
	- Cooperative	- Cooperative, Mutue di assicurazione	
	Enti commerciali	- Enti pubblici e privati diversi dalle società, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (2) (3)	Art.72, c.1, lett.b)
	Enti non commerciali	- Enti pubblici e privati diversi dalle società, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (2) (3)	Art.72, c.1, lett.c)
Non residenti in Italia	- Società di ogni tipo - Enti commerciali	- Società ed enti commerciali di ogni tipo, con o senza personalità giuridica che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, comprese le società di persone e le associazioni professionali (4)	Art.82, c.1, lett.d)

- (1) **Società residenti**: si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede amministrativa o l'oggetto principale.
- (2) **Oggetto sociale dell'ente residente**: è determinato in base all'atto costitutivo, se redatto in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, ovvero, in mancanza, in base all'attività effettivamente esercitata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.
- (3) **Enti**: si comprendono anche le associazioni non riconosciute, i consorzi, nonché le altre organizzazioni, che possiedono redditi in modo unitario ed autonomo.
- (4) **Oggetto sociale dell'ente residente**: l'oggetto sociale è determinato in ogni caso in base all'attività effettivamente svolta in Italia.

IRES: disposizioni generali **Stato ed enti pubblici**

(Art. 74)

Esclusioni: Stato ed enti pubblici

Non sono soggetti ad Ires i seguenti soggetti:

- gli organi e le **amministrazioni statali**;
- i **comuni**, i consorzi tra enti locali,
- le comunità montane,
- le provincie e le regioni.

Attività non commerciali

Non sono considerate attività commerciali (e pertanto seguono il trattamento fiscale delle attività non commerciali):

- l'esercizio di funzioni statali da parte di enti pubblici;
- l'esercizio di attività previdenziali, assistenziali, sanitarie da parte di enti pubblici istituiti esclusivamente a tal fine, comprese le Aziende sanitarie locali.

IRES: disposizioni generali **Base imponibile ed aliquota**

(Artt. 75 e 77)

Società ed enti commerciali residenti

L'Ires si applica sul reddito complessivo netto, determinato secondo le disposizioni relative al reddito d'impresa per le società e per gli enti commerciali residenti in Italia (Capo II).

Enti non commerciali residenti

L'Ires si applica sul reddito complessivo netto, determinato secondo le disposizioni relative al reddito per gli enti non commerciali residenti in Italia (Capo III).

Società ed enti commerciali non residenti

L'Ires si applica sul reddito complessivo netto, determinato secondo le disposizioni relative al reddito per le società di ogni tipo e gli enti commerciali non residenti in Italia (Capo IV e V).

Opzione

Le società di capitali e le cooperative residenti in Italia, nonché le società non residenti in Italia possono determinare il reddito in base alle norme previste per le imprese marittime (capo VI).

Aliquota Ires

L'imposta è calcolata applicando sul reddito complessivo netto l'**aliquota unica pari al 33 %**.

IRES: disposizioni generali

Periodo d'imposta

(Art. 76)

Imposta

L'Ires è dovuta per periodi d'imposta, a ciascuno dei quali corrisponde una **obbligazione tributaria autonoma**, salvo quanto previsto in materia di riporto delle eccedenze a credito e riporto delle perdite.

Periodo d'imposta

Il periodo d'imposta è costituito dall'esercizio o periodo di gestione della società o dell'ente, determinato dalla legge o dall'**atto costitutivo**.

Esercizio con durata indeterminata

Se la durata dell'esercizio non è determinata, o è determinata in due o più anni, il periodo d'imposta è costituito dall'**anno solare**.

Esercizio non solare

Se la durata dell'esercizio è **superiore o inferiore a 12 mesi**, (ad esempio, l'anno di inizio o cessazione attività) i seguenti componenti positivi e negativi di reddito devono essere **ragguagliati all'effettiva durata**:

Esercizio superiore o inferiore a 12 mesi: voci da ragguagliare ad anno

Ricavi da ragguagliare	Costi da ragguagliare
<ul style="list-style-type: none"> - Proventi immobiliari - Reddito da allevamento 	<ul style="list-style-type: none"> - Ammortamento dei beni materiali - Spese di manutenzione, riparazione, ecc. - Ammortamento dei beni concessi in leasing - Ammortamento finanziario - Svalutazione crediti e accantonamento per rischi su crediti - Accantonamento per lavori ciclici su navi ed aeromobili - Accantonamento per ripristino e sostituzione dei beni gratuitamente devolvibili

Detrazione d'imposta per oneri

(Art. 78)

Erogazioni a movimenti politici

Dall'imposta lorda si detrae fino a concorrenza del suo ammontare un importo pari al 19 per cento delle **erogazioni liberali** in denaro in favore dei **partiti e movimenti politici** per importi compresi tra Euro 51,65 ed Euro 103.291,38.

Limitazioni alla detrazione

Tale detrazione è limitata alle società di capitali e agli enti commerciali residenti in Italia, diversi:

- dagli enti nei quali vi sia una partecipazione pubblica o i cui titoli siano quotati in borsa, nonché
- dalle società ed enti che controllano, direttamente o indirettamente, tali soggetti, ovvero ne siano controllati o siano controllati dalla stessa società o ente che controlla i soggetti medesimi.

Erogazioni alle società sportive

Dall'imposta lorda si detrae fino a concorrenza del suo ammontare un importo pari al 19 per cento delle **erogazioni liberali** in denaro per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a Euro 1.500 alle **società e associazioni sportive dilettantistiche**, a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale, ovvero secondo modalità stabilite dal ministero.

IRES: disposizioni generali Scomputo degli acconti e delle ritenute

(Art. 79)

Scomputo degli acconti e delle ritenute

Dall'Ires corrispondente al reddito imponibile si scomputano, oltre agli acconti versati, le ritenute d'acconto subite, con le seguenti modalità.

Scomputo delle ritenute d'acconto

Tipo di ritenute d'acconto subite		Esercizio di detrazione
<u>ritenute relative a</u>		Esercizio nel quale i redditi cui si riferiscono le ritenute concorrono a formare il reddito complessivo IRES, anche se tali redditi non siano stati percepiti e assoggettati a ritenuta (1)
- Interessi premi ed altri frutti relativi ad obbligazioni e titoli similari,		
- Interessi premi ed altri frutti corrisposti a depositanti e correntisti da parte delle poste e delle banche,		
- Proventi delle cambiali accettate da banche (accettazioni bancarie)		
<u>ritenute</u> diverse dalle precedenti	operate prima della presentazione della dichiarazione dei redditi	Esercizio nel quale i redditi cui si riferiscono concorrono a formare il reddito complessivo IRES
	operate dopo la presentazione della dichiarazione dei redditi	Esercizio nel quale le ritenute sono state operate

(1) **Importo da scomputare:** è calcolato in proporzione all'ammontare degli interessi e altri proventi che concorrono a formare il reddito.

IRES: disposizioni generali

Riporto o rimborso delle eccedenze

(Art. 80)

IRES a credito: riporto, rimborso o compensazione

Se l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta, delle ritenute d'acconto e degli acconti è superiore all'Ires dovuta il contribuente può operare per detto ammontare, in tutto o in parte, **le scelte sotto riportate**.

Eccedenze risultanti dalla dichiarazioni: scelte possibili

Eccedenze	Condizioni
Riporto	<ul style="list-style-type: none"> - L'eccedenza può essere riportata in diminuzione (anche degli acconti) dall'Ires relativa all'esercizio successivo: in tal caso non spettano interessi. Se l'eccedenza riportata non è detratta nella dichiarazione dei redditi dell'esercizio successivo, o se questa non è presentata, il contribuente può chiederne il rimborso con istanza da presentare entro 18 mesi all'Agenzia delle Entrate competente per domicilio fiscale.
Rimborso	<ul style="list-style-type: none"> - L'eccedenza può essere chiesta a rimborso nella dichiarazione dei redditi: in tal caso spettano gli interessi nella misura del 1,375 % per ognuno dei semestri interi a decorrere dal secondo semestre successivo alla data di presentazione della dichiarazione.
Compensazione	<ul style="list-style-type: none"> - L'eccedenza può essere compensata con altre imposte o contributi.

IRES Società ed enti commerciali residenti in Italia **Reddito complessivo: natura e determinazione**

(Artt. 81 e 83)

Reddito complessivo: natura

Il reddito complessivo delle spa, sapa, srl, cooperative, mutue assicurazione e degli enti commerciali residenti in Italia **da qualsiasi fonte provenga**, è considerato reddito di impresa ed è determinato secondo le disposizioni previste per tale tipo di reddito.

Determinazione del reddito d'impresa

Il reddito d'impresa è determinato sulla base dell'**utile o della perdita risultante dal conto economico**, rettificato con le variazioni in aumento o in diminuzione previste dalla normativa fiscale sul reddito d'impresa.

Proventi non computabili (art. 91)

Non costituiscono reddito:

- a) i proventi dei cespiti che fruiscono di **esenzione** dall'imposta;
- b) i proventi soggetti a **ritenuta alla fonte a titolo d'imposta** o ad **imposta sostitutiva**.
- c) in caso di **riduzione del capitale sociale mediante annullamento di azioni proprie**, acquistate in attuazione della relativa deliberazione o precedentemente, la differenza positiva o negativa tra il costo delle azioni annullate e la corrispondente quota del patrimonio netto;
- d) i **sopraprezzi** di emissione delle azioni o quote e gli interessi di conguaglio versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote.

IRES Società ed enti commerciali residenti in Italia

Riporto delle perdite

(Art. 84)

Riporto delle perdite

La perdita di un esercizio può essere portata in diminuzione del reddito imponibile degli esercizi successivi, ma non oltre il quinto, **per l'intero importo** che trova capienza nel reddito complessivo di ciascuno di essi. **In alternativa**, la perdita può essere utilizzata in diminuzione del reddito complessivo in misura tale che l'Ires corrispondente al reddito imponibile **risulti compensata** da eventuali crediti d'imposta, ritenute alla fonte a titolo di acconto, versamenti in acconto ed eccedenze a credito riportate dall'esercizio precedente.

Perdite dei primi tre esercizi

Le **perdite dei primi tre periodi** possono essere compensate con il reddito dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite di tempo.

Perdite riportabili e plusvalenze esenti

La perdita è diminuita dei proventi esenti da Ires diversi dalle plusvalenze esenti (ai sensi dell'art.88) per la parte del loro ammontare che eccede l'ammontare di interessi passivi e spese generali non deducibili.

Limiti al riporto delle perdite

Non sono riportabili negli esercizi successivi le perdite delle società, nei casi esposti nel prospetto che segue.

Casi di limitazione al riporto delle perdite (1)

Casi di limitazione	Condizioni
Trasferimento della maggioranza	- Se la maggioranza di diritti di voto nella assemblea ordinaria è trasferita o comunque acquisita da altri anche a titolo temporaneo.
Modifica dell'attività principale	- Nel caso di modifica dell'attività principale svolta nei periodi di conseguimento delle perdite se tale modifica è attuata nel periodo d'imposta del trasferimento della partecipazione, ovvero nei due periodi successivi o nei due anteriori.

- (1) **Inapplicabilità delle limitazioni:** le limitazioni non si applicano nei seguenti casi:
- a) **operazioni infragrupo:** la partecipazione è acquisita da società controllate dallo stesso soggetto controllante, o da soggetto che controlla il controllante di questo,
 - b) **rilevanza economica:** le partecipazioni sono relative a società che hanno avuto:
 - un numero di dipendenti mai inferiori a 10 unità nel biennio precedente,
 - un ammontare di ricavi (art. 2425 lett. A n. 1, Cod.Civ.) e di spese per prestazioni di lavoro subordinato (art. 2425 lett B n.9, lett. a) e b) Cod.Civ.) superiore al 40 % della corrispondente media degli ultimi due esercizi anteriori al trasferimento.