

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

### 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	
<p style="text-align: center;"><b><u>ritenute relative a</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Interessi premi ed altri frutti relativi ad obbligazioni e titoli similari,</li> <li>- Interessi premi ed altri frutti corrisposti a depositanti e correntisti da parte delle poste e delle banche,</li> <li>- Proventi delle cambiali accettate da banche (accettazioni bancarie)</li> </ul>	<p>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)</p>	
<p><b><u>ritenute</u></b> diverse dalle precedenti</p>	<p>operate <b>prima</b> della presentazione della dichiarazione dei redditi</p>	<p>Esercizio nel quale i redditi cui si riferiscono concorrono a formare il reddito complessivo IRES</p>
	<p>operate <b>dopo</b> la presentazione della dichiarazione dei redditi</p>	<p>Esercizio nel quale le ritenute sono state operate</p>

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

## **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 <b>maggioranza di diritti di voto</b> nella assemblea ordinaria è <b>trasferita o comunque acquisita da altri</b> anche a titolo temporaneo.
Modifica dell'attività principale	- Nel caso di <b>modifica dell'attività principale</b> 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 infragruppo:** 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.