

Redditi d'impresa: determinazione

(Artt. 55, 56 e 83)

Attività d'impresa commerciale

Costituiscono redditi d'impresa quelli che derivano dall'esercizio per **professione abituale**, anche se non esclusiva, di una delle attività specificate nel seguente prospetto.

Attività che originano redditi d'impresa

- | | |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> - Attività industriale diretta alla produzione di beni o servizi; - Attività intermediaria nella circolazione dei beni; - Attività di trasporto per terra, per acqua o per aria - Attività bancaria o assicurativa; - Altre attività ausiliari delle precedenti; - Attività organizzate in forma d'impresa dirette alla prestazione di servizi che non rientrino fra quelle precedentemente elencate; - Sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e altre acque interne; - Allevamento di animali con mangimi ottenibili per meno di un quarto dal terreno (per ciascuna specie animale viene stabilito tramite apposito D.M. il numero dei capi che rientra nei limiti); | <ul style="list-style-type: none"> - Attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione è superiore al doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste; - Attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione, anche se non svolte sul terreno, di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, con riferimento ai beni individuati ogni due anni con decreto del Ministro dell'economia; - Attività agricole, qualora esercitate da società di capitali (Spa, Sapa, Srl), società in nome collettivo, società in accomandita semplice, cooperative, mutue di assicurazione ed enti commerciali, residenti in Italia, nonché alle stabili organizzazioni di persone fisiche non residenti esercenti attività di impresa. |
|--|--|

Determinazione del reddito d'impresa

Il reddito d'impresa è determinato sulla base dell'**utile o della perdita risultante dal conto economico** relativo all'esercizio, rettificato con le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri previsti per la determinazione dell'imponibile Ires ed in generale del reddito d'impresa. Le regole relative alle società di capitali valgono anche per le società in nome collettivo e in accomandita semplice. Se risulta una perdita, questa, al netto dei **proventi esenti** per la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti riferibili ai proventi esenti (artt. 61, 109, c.5), è computata in diminuzione del reddito complessivo.

Sono previste specifiche norme per le imprese minori (contabilità semplificata) e per le imprese minime.

Soggetti IAS

I soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali determinano il reddito complessivo in base ai criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti da detti principi.

Proventi non imponibili

(Proventi che non costituiscono reddito d'impresa) (Artt. 56 e 91)

- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> - Proventi dei cespiti che fruiscono di esenzione all'imposta; - Proventi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva; - Indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche e delle società di persone; - Plusvalenze, le indennità e gli altri redditi indicati alle lettere da g) a n) del comma 1 dell'articolo 17, quando ne è richiesta la tassazione separata. | <ul style="list-style-type: none"> - 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; - I sopraprezzi di emissione delle azioni o quote e gli interessi di conguaglio versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote. |
|---|--|

Allevamento: determinazione del reddito d'impresa

(Art. 56, comma 5)

Allevamento di animali oltre il limite del reddito fondiario

Nei confronti dei soggetti che esercitano attività di allevamento di animali oltre il limite previsto per i redditi fondiari, il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito d'impresa nell'ammontare determinato **attribuendo a ciascun capo un reddito pari al valore medio del reddito agrario** riferibile a ciascun capo allevato entro il limite medesimo, moltiplicato per un coefficiente idoneo a tener conto delle diverse incidenze dei costi.

Le relative spese e gli altri componenti negativi non sono **ammessi in deduzione**.

Il valore medio e il coefficiente sopra indicati sono stabiliti ogni due anni con decreto del Ministro dell'economia.

Il coefficiente moltiplicatore non si applica agli allevatori che si avvalgono esclusivamente dell'opera di **propri familiari** quando, per la natura del rapporto, non si configuri l'impresa familiare.

Il contribuente ha la facoltà, in sede di dichiarazione dei redditi, di non avvalersi di tale regime forfetario, determinando quindi il reddito secondo le regole ordinarie del reddito d'impresa.

Se il periodo d'imposta è superiore o inferiore a 12 mesi, i redditi sono ragguagliati alla durata di esso.

Attività agricole produttive di reddito d'impresa

(Art. 56-bis)

Attività agricole produttive di reddito d'impresa

Per le seguenti attività agricole, considerate produttive di reddito d'impresa, sono previsti criteri forfetari per la determinazione del reddito.

Tali regimi si applicano esclusivamente per gli imprenditori individuali e gli enti non commerciali; non si applicano invece per le società di capitali o di persone, né per gli enti commerciali.

Opzione per le regole ordinarie

Il contribuente ha la facoltà di non avvalersi delle regole forfetarie. In tal caso l'opzione o la revoca per la determinazione del reddito nel modo normale si esercitano con le modalità stabilite per le opzioni ai fini IVA ed imposte dirette (comportamento concludente - DPR n. 442/1997).

Determinazione del reddito di alcune attività agricole

| Attività | Criteri di determinazione del reddito |
|---|--|
| Produzione di vegetali in strutture (serre) | Per le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione è superiore al doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste, il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito di impresa nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie sulla quale la produzione insiste in proporzione alla superficie eccedente. |
| Trasformazione e commercializzazione di beni | Per le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti diversi da quelli individuati con gli appositi D.M. 19.4.2004 e DM 11.7.2007, ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione ai fini IVA il coefficiente di redditività del 15 % . |
| Servizi agricoli: attività connesse | Per le attività dirette alla fornitura di servizi mediante l'utilizzo prevalente di attrezzature e risorse aziendali normalmente utilizzate nell'attività agricola, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione ai fini IVA il coefficiente di redditività del 25 % . |

Ricavi (Artt. 57 e 85)

Ricavi: riepilogo

| Tipi di ricavo | Caratteristiche |
|--|---|
| a) Cessioni e prestazioni caratteristiche | - Corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa. |
| b) Cessioni e prestazioni di materie prime | - Corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione. |
| c) Cessioni di azioni o quote di partecipazione | - Corrispettivi delle cessioni di azioni o quote di partecipazioni (anche se non rappresentate da titoli al capitale) nei seguenti tipi di società ed enti (purché non si applichi l'esenzione prevista sulle plusvalenze esenti (art. 88): <ul style="list-style-type: none"> - Spa, Srl, sapa, cooperative, società di mutua assicurazione, residenti in Italia, - Enti commerciali pubblici e privati, residenti in Italia, - Enti non commerciali residenti in Italia, - Società ed enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti in Italia; purché non costituiscano immobilizzazioni finanziarie (1). |
| d) Cessioni di strumenti finanziari | - Corrispettivi delle cessioni di strumenti finanziari assimilati alle azioni emessi da società ed enti soggetti ad Ires diversi da quelli cui si applica l'esenzione sulle plusvalenze (art. 88), che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie (1) |
| e) Cessioni di obbligazioni e altri titoli in serie | - Corrispettivi delle cessioni di obbligazioni e altri titoli in serie o di massa (ad es.: obbligazioni societarie, Bot, Cct, Btp, ecc.) anche se non rientrano tra quelli al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie (1); |
| f) Risarcimenti | - Indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni di cui alle precedenti lettere; |
| g) Contributi in denaro | - Contributi in denaro, o il valore normale di quelli in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto; |
| h) Contributi in conto esercizio | - Contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge; |
| i) Assegnazione ed autoconsumo | - Valore normale dei beni indicati alle lettere precedenti assegnati ai soci, ovvero destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore |

(1) **Immobilizzazioni finanziarie:** sono considerate immobilizzazioni finanziarie solo le partecipazioni iscritte come tali in bilancio. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali IAS si considerano immobilizzazioni finanziarie gli strumenti finanziari diversi da quelli detenuti per la negoziazione.

Continua **Ricavi**
(Artt. 57 e 85)

Cessioni di azioni, quote, obbligazioni, ecc. : classificazione

| Oggetto della cessione | Tipo di iscrizione in bilancio | Tipo di reddito |
|--|--------------------------------|-----------------|
| <ul style="list-style-type: none"> - Azioni o quote di partecipazioni (anche se non rappresentate da titoli ed anche se non oggetto dell'attività propria dell'impresa) in: <ul style="list-style-type: none"> - Spa, srl, sapa, cooperative, società di mutua assicurazione, residenti in Italia, - Enti commerciali pubblici e privati, - Società ed enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti in Italia. - Strumenti finanziari assimilati alle azioni | Immobilizzazioni finanziarie | Plusvalenze |
| <ul style="list-style-type: none"> - Obbligazioni e altri titoli in serie o di massa (ad es.: obbligazioni, Bot, Cct, Btp, ecc.), anche se non oggetto dell'attività propria dell'impresa | Attivo circolante | Ricavi |
| <ul style="list-style-type: none"> - Altri titoli o partecipazioni (ad es.: quote di s.n.c. o s.a.s., fondi comuni di investimento, ecc.) | qualsiasi | Plusvalenze |

Donazioni ad ONLUS

(Art. 13, D. Lgs. 4.12.1997, n. 460)

Alimentari e farmaci

Non producono ricavi le cessioni gratuite alle ONLUS di **prodotti alimentari e farmaceutici** effettuate dalle imprese che producono o commercializzano tali beni, in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale, nei casi di **difetti di confezionamento o altre cause** che, pur diminuendo il valore commerciale del prodotto, non ne impediscono l'utilizzo (es. prodotti prossimi alla scadenza).

L'agevolazione e' subordinata al rispetto dei seguenti **adempimenti formali** (C.M. 23.7.1998, n.193/E):

- 1) **preventiva comunicazione** delle singole cessioni di beni, da parte dell'impresa cedente, all'ufficio delle entrate, mediante raccomandata con avviso di ricevimento; le cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore sono esonerate dall'obbligo della comunicazione preventiva;
- 2) **dichiarazione della ONLUS** beneficiaria, da conservare agli atti dell'impresa, attestante l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità' alle finalità' istituzionali e a realizzare l'effettivo utilizzo diretto a pena di decadenza dai benefici fiscali;
- 3) **annotazione**, da parte dell'impresa cedente, nei registri previsti ai fini IVA o in apposito prospetto, della quantità' e qualità' dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese, da effettuare entro il quindicesimo giorno successivo alla cessione dei beni.

Altri beni

Qualora siano ceduti gratuitamente alle Onlus successivamente all'1.1.2008, i **beni non di lusso** alla cui **produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa**, diversi da alimentari e farmaci, che presentino imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che pur non modificandone l'idoneità di utilizzo **non ne consentono la commercializzazione o la vendita**, rendendone necessaria l'esclusione dal mercato o la distruzione, per un importo corrispondente al costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto complessivamente non superiore al 5 % del reddito d'impresa dichiarato, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Plusvalenze

(Art. 58 e 86)

Plusvalenze patrimoniali

Le seguenti operazioni generano plusvalenze se hanno per oggetto beni diversi da quelli che originano ricavi:

- a) Cessione a titolo **oneroso**. Costituiscono plusvalenze anche quelle relative ad aziende, compreso il valore di avviamento, realizzate unitariamente mediante cessione a titolo oneroso.
- b) **Risarcimento**, anche assicurativo, per la perdita o il danneggiamento di beni strumentali.
- c) **Autoconsumo o assegnazione ai soci** (compreso il caso della trasformazione di società commerciale in società semplice) o destinazione a finalità estranee all'impresa.

Plusvalenze iscritte

Le plusvalenze originate dall'iscrizione in bilancio sono **fiscalmente irrilevanti**.

Momento di realizzo della plusvalenza

La plusvalenza, di norma, deve essere rilevata **nell'anno in cui viene realizzata**.

Nello schema successivo viene indicato, a seconda dell'operazione che ha dato origine alla plusvalenza, il momento di realizzo.

Momento di realizzo della plusvalenza

| Operazione | | Momento di realizzo |
|--|---------------|---|
| Cessione onerosa | Beni mobili | Consegna o spedizione (1) |
| | Beni immobili | Stipulazione del contratto (1) |
| | Aziende | Stipulazione del contratto (1) |
| Risarcimento | | Liquidazione del risarcimento |
| Autoconsumo o Assegnazione ai soci Destinazione a finalità estranee all'impresa | | Momento del prelievo, dell'assegnazione o della destinazione a finalità estranee all'impresa. |

- (1) **Effetti traslativi successivi**: qualora gli effetti traslativi o costitutivi della proprietà si verificano successivamente alla consegna o alla stipulazione, il realizzo della plusvalenza si verifica in tale successivo momento.
Non sono rilevanti eventuali clausole di riserva della proprietà.

Continua **Plusvalenze**
(Artt. 58 e 86)

Determinazione della plusvalenza

| Origine della plusvalenza | Misura della plusvalenza |
|---|---|
| - Cessione a titolo oneroso (1) - Risarcimento | corrispettivo o indennizzo conseguito <u>meno</u> : oneri accessori di diretta imputazione <u>meno</u> : costo non ammortizzato (2) |
| - Assegnazione ai soci - Destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa | valore normale meno costo non ammortizzato (2) |

- (1) **Permuta beni ammortizzabili o aziende**: se il corrispettivo della cessione è costituito esclusivamente da beni ammortizzabili, anche se costituenti un complesso o ramo aziendale, e questi vengono complessivamente iscritti in bilancio allo stesso valore al quale erano iscritti i beni ceduti, costituisce plusvalenza l'eventuale conguaglio in denaro pattuito.
- (2) **Costo non ammortizzato**: è dato dalla differenza tra il costo del bene e l'ammontare dei relativi ammortamenti dedotti.

Plusvalenze di beni parzialmente deducibili

Le plusvalenze relative alle cessioni di beni a deduzione limitata (es., autovetture, ecc.) hanno rilevanza nella stessa proporzione esistente tra il fondo ammortamento fiscalmente dedotto e quello complessivo.

Esempio:

- Costo acquisto autovettura: Euro 50.000,00
- Prezzo di vendita: Euro 40.000,00
- Ammortamenti complessivi effettuati: Euro 12.500,00
- Ammortamenti dedotti fiscalmente: Euro 4.375,00
- Plusvalenza complessiva contabile: Euro 2.500,00
- Plusvalenza fiscalmente rilevante: (Euro 4.375,00 / Euro 12.500,00) x Euro 2.500,00 = Euro 875,00
- Plusvalenza non imponibile: Euro 1.625,00

Concordato preventivo: cessione dei beni

La cessione dei beni, compresi rimanenze ed avviamento, effettuate in sede di concordato preventivo con cessione dei beni **non dà luogo** a plusvalenze tassabili né a minusvalenze detraibili.

"Trasformazione" da società in impresa individuale

Nel caso di scioglimento della società di persone **per mancata ricostituzione della pluralità dei soci** entro il termine di 6 mesi, con prosecuzione dell'attività da parte del socio superstite nella forma di impresa individuale, il passaggio dei beni dalla società all'impresa individuale del socio è **fiscalmente neutro** (cioè non provoca l'emersione di plusvalenze) se vengono mantenuti inalterati i valori dei beni stessi (C.M. 19.6.2002, n. 54/E).