

Le imposte sui redditi (L'IRPEF)

La natura dell'IRPEF

- Oltre a quanto già detto a proposito dei tributi, ed in particolare delle IMPOSTE, (cui si rinvia per la definizione giuridica) aggiungiamo:
- Nel nostro ordinamento tributario vengono adottate diverse CLASSIFICAZIONI delle imposte. In primo luogo distinguiamo:
- IMPOSTE DIRETTE
 - Colpiscono manifestazioni dirette di capacità contributiva
 - Sono prelevate direttamente sull'entità economica che costituisce la base imponibile
 - Si distinguono a loro volta in:
 - IMPOSTE SUL REDDITO
 - IMPOSTE SUL PATRIMONIO
 - ESEMPI
 - IRPEF, IRES, IMU
- IMPOSTE INDIRETTE
 - Colpiscono manifestazioni indirette di capacità contributiva
 - I fatti economici colpiti dai tributi costituiscono sintoni di capacità contributiva, che la presuppongono (ad esempio il CONSUMO, la PRODUZIONE, il TRASFERIMENTO)
 - ESEMPI
 - IVA, DAZI DOGANALI, ACCISE, IMPOSTA DI REGISTRO, IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

... La natura dell'IRPEF

- **IMPOSTE PERSONALI (O SOGGETTIVE)**
 - Nella quantificazione del tributo si tiene conto, oltre che della c.c., anche delle condizioni personali, familiari e sociali del contribuente
- **IMPOSTE REALI (O OGGETTIVE)**
 - Si riferiscono invece *sic et simpliciter* all'indice di capacità contributiva (ad es. ciò si verifica nelle imposte che colpiscono il PATRIMONIO, gli immobili)
- **IMPOSTE FISSE**
 - In queste non entra in gioco l'aliquota ma sono determinate in misura fissa (si pensi alla imposta di registro nella misura fissa ordinaria che ora ammonta ad € 200,00)
- **IMPOSTE PROPORZIONALI**
 - In queste si fa riferimento all'aliquota che rimane costante al variare della base imponibile (IVA, IMPOSTA DI REGISTRO)
- **PROGRESSIVE**
 - In esse l'aliquota aumenta all'aumentare della base imponibile
 - L'aumento può avvenire in modo
 - CONTINUO
 - PER SCAGLIONI
- **IRPEF: imposta diretta sul reddito personale progressiva**
- **Riferimento normativo dell'IRPEF**
 - DPR 22 dicembre 1986 n. 917 (TUIR)
 - Soggetto a continue modifiche (a cadenza annuale)
 - Motivo per cui non può esistere un CODICE DI DIRITTO TRIBUTARIO

IL PRESUPPOSTO

- In termini generali abbiamo visto che il presupposto quale elemento essenziale del tributo (parte sostanziale) è il fatto economico che costituisce il titolo giustificativo del tributo
- Per tutti i tributi il presupposto deve rispettare l'art. 23 della Costituzione
- Per le imposte oltre all'art. 23 Cost. deve essere rispettato anche l'art. 53 Cost.
- Per l'IRPEF, in particolare, dobbiamo far riferimento all'art. 1 del TUIR a tenore del quale il presupposto è il **POSSESSO DI REDDITI, IN DENARO O IN NATURA, RIENTRANTI NELLE CATEGORIE DI CUI ALL'ART. 6**
 - Da tale norma si ricavano i concetti fondamentali per identificare il presupposto:
 - LA NOZIONE DI REDDITO
 - LA NOZIONE DI POSSESSO DEL REDDITO

IL PRESUPPOSTO

La nozione di reddito: nozione economica

- LA NOZIONE ECONOMICA DI REDDITO
 - Reddito come PRODOTTO
 - Un'entrata è reddito solo se deriva da una FONTE PRODUTTIVA
 - Patrimonio
 - Attività del soggetto
 - Valori mobiliari
 - E' stata questa la nozione di reddito tradizionalmente accolta nel diritto tributario
 - Reddito come ENTRATA
 - E' la nozione di reddito più ampia che esiste
 - Comprende non solo il reddito PRODOTTO ma qualsiasi incremento patrimoniale qualunque sia la causa (anche quelli casuali e quelli a titolo gratuito)
 - Reddito come CONSUMO
 - E' reddito solo ciò che viene consumato (e non, quindi, il risparmio né il reddito investito)

IL PRESUPPOSTO:

La nozione di reddito: nozione fiscale

- Il nostro sistema fiscale non contiene una definizione esplicita di reddito;
- Leggendo l'art. 1 del tuir il quale rinvia all'art. 6 sembrerebbe che **NON ESISTA UNA DEFINIZIONE UNITARIA** ma sia accolta una **NOZIONE CATEGORIALE** di reddito
- Da una interpretazione sistematica si possono delineare **ALCUNI CARATTERI COMUNI**:
 - Il **REDDITO** costituisce **RICCHEZZA NOVELLA**: flusso di ricchezza che incrementa il patrimonio (concetto dinamico) in un determinato periodo di tempo
 - Tale concetto si contrappone al **PATRIMONIO** che è un concetto statico, inteso come complesso di situazioni giuridiche attive e passive riferibili ad un soggetto in un dato momento
- La nozione fiscale è imperniata, ad una prima analisi sul
 - **REDDITO PRODOTTO** (vedremo dopo a.p. delle "categorie reddituali") per cui il reddito diviene tale e rilevante fiscalmente se riconducibile ad una fonte produttiva, all'esistenza cioè di un rapporto di derivazione dell'incremento patrimoniale da un'**ATTIVITA'** o da un **ATTO DI GESTIONE** riferiti ad una fonte produttiva ma mostra significative aperture anche al
 - **REDDITO ENTRATA** (si veda la categoria dei "REDDITI DIVERSI" ove sono indicate plusvalenze, vincite delle lotterie, dei giochi, ecc.). In questo senso si valorizzano gli **INCREMENTI PATRIMONIALI** indipendentemente dalla connessione con una fonte produttiva.

continua

PRESUPPOSTO: la nozione di POSSESSO

- Nozione di POSSESSO
 - Il reddito va imputato a chi ne ha DISPONIBILITA', vale a dire a chi
 - Risulta esserne il titolare (**LEGITTIMO POSSESSORE**)
 - Salvo dimostrare che si tratta di
 - Possesso in nome altrui (semplice DETENZIONE)
 - Possesso per interposta persona (INTERPOSIZIONE FITTIZIA)
 - Art. 37, comma 3 DPR 600/73 (SIMULAZIONE RELATIVA SOGGETTIVA)
 - La prova dell'interposizione grava sull'A.F.
 - Ergo => ai fini fiscali il termine POSSESSO
 - Non può essere assunto esclusivamente nella NOZIONE CIVILISTICA (art. 1140) => potere sulla cosa che si manifesta in attività corrispondenti all'esercizio della PROPRIETA' o di altro DIRITTO REALE
 - Ma anche come **EFFETTIVA POSSIBILITA' DI FRUIRE ANCHE SENZA AVERNE LA TITOLARITA' GIURIDICA**
 - Occorre poi aver riguardo alle nozioni specifiche (di REDDITO e POSSESSO) che riguardano le singole categorie di reddito

... continua (il presupposto)

- Il **POSSESSO** come sopra definito va però relazionato alle varie **CATEGORIE**
 - Per alcune di esse è giusto dire **POSSESSO DEL REDDITO**:
 - **Redditi di capitale**
 - **Redditi di lavoro (dipendente o autonomo)**
 - **Redditi diversi**
 - Tuttavia è anche necessario, ai fini della tassabilità, che si verifichi il **MOM ENTO IMPOSITIVO** che per tali categorie è quello della percezione (**PRINCIPIO DI CASSA**)
 - Per altre categorie il possesso non va riferito al reddito ma più propriamente all'**IMMOBILE**
 - **Redditi fondiari**
 - Per altra categorie il possesso va riferita all'**AZIENDA** ed il **REDDITO** è un dato contabile, come risultato di alcune regole che disciplinano i componenti positivi e negativi
 - **Reddito d'impresa**

Il reddito nel Testo Unico: Nozione generale e categorie reddituali

- Come emerge dall'art. 1 nel TUIR non vi è una definizione generale di reddito
- Si definiscono invece le categorie reddituali (art. 6)
- ERGO => è reddito tutto ciò che può sussumersi in una delle categorie reddituali (fonte produttiva) => incremento del patrimonio che deriva da una fonte produttiva tipica
- CATEGORIE REDDITUALI (art. 6)
 - Redditi fondiari; Redditi di capitale; Redditi di lavoro dipendente; Redditi di lavoro autonomo; Redditi di impresa; Redditi diversi
- **RATIO** della classificazione => si sono raggiunti alcuni importanti obiettivi
 - OMOGENEITA' => ad ogni categoria corrispondono regole uniformi per la quantificazione del reddito
 - OMNICOMPENSIVITA' => attraverso le categorie (anche creando fattispecie di "assimilazione" e la categoria residuale dei "redditi diversi") il legislatore è riuscito a comprendere tutta la possibile materia imponibile
 - TASSATIVITA'

... Il reddito nel Testo Unico: Nozione generale e categorie reddituali

- **I REDDITI DA PARTECIPAZIONE**
 - Sono i redditi dei soggetti che partecipano agli enti di cui all'art. 5 del TUIR
 - Non costituisce una categoria a sé stante
 - Ma solo un criterio di tassazione (c.d. «per trasparenza»)
- **Nell'ambito di ciascuna categoria si rinvengono:**
 - Norme sulla **QUALIFICAZIONE** del reddito di categoria e i criteri di imputazione soggettiva;
 - Le regole riguardanti l'**IMPUTAZIONE** del singolo elemento reddituale **AL PERIODO D'IMPOSTA**;
 - Nell'**IRPEF** coincide con l'**ANNO SOLARE**
 - A ciascun periodo d'imposta corrisponde un'**OBBLIGAZIONE TRIBUTARIA AUTONOMA** («Principio di autonomia dei periodi d'imposta»)
 - Quanto alle **REGOLE DI IMPUTAZIONE**, vi sono due diversi e alternativi criteri:
 - **CRITERIO DI CASSA**
 - **CRITERIO DI COMPETENZA**
 - Le norme relative alla rilevanza del reddito **AL LORDO** o **AL NETTO**, prevedendo, in tale seconda ipotesi, le regole di **DETERMINAZIONE DEI COSTI** cui è consentita la deduzione

Redditi in natura e valore normale

- Sono imponibili anche i redditi che non si manifestano sotto la forma di una somma di denaro.
- REDDITI IN NATURA
 - BENI
 - SERVIZI
- Attribuzione di valore
 - Vengono valorizzati e, quindi, divengono imponibili secondo VALORE NORMALE => art. 9 TUIR
- L'utilità del valore normale emerge anche nelle ipotesi
 - AUTOCONSUMO
 - DESTINAZIONE A FINALITA'
EXTRAIMPRESORIALI (donazioni)

Reddito e Patrimonio

- PATRIMONIO => concetto statico, *stock*
- REDDITO => concetto dinamico, *flusso*
 - ERGO è reddito ciò che costituisce INCREMENTO del patrimonio non la mera REINTEGRAZIONE del patrimonio già posseduto
 - => conferma ART. 6 tuir
 - DANNO EMERGENTE => no reddito
 - LUCRO CESSANTE => si reddito

Il principio di sostituzione dei redditi (art. 6, c. 2 TUIR)

- **AMBITO SOGGETTIVO**
 - **PROVENTI SOSTITUTIVI**
 - Emolumenti, rendite corrisposte in funzione surrogatoria dei redditi (indennità di disoccupazione, somme da licenziamenti illegittimi)
 - **PROVENTI RISARCITORI**
 - Somme concesse al fine di risarcire la perdita di redditi
 - ECCEZIONI:
 - PROVENTI DIPENDENTI DA INVALIDITA' PERMANENTE O DA MORTE
 - In questo caso nel profilo risarcitorio prevale l'aspetto del reintegro del danno alla persona
 - **INTERESSI MORATORI E INTERESSI PER DILAZIONE**
 - Sono accessori del credito e, quindi, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli da cui derivano i crediti su cui tali interessi sono maturati.

Reddito lordo e reddito netto

- **PRINCIPIO** => viene tassato sempre il **REDDITO NETTO** => al netto dei costi necessari alla sua produzione
- **ECCEZIONI**
 - Redditi di capitale (come è giusto, perché non vi sono costi di produzione)
- **PARTICOLARITA'**
 - Redditi di lavoro dipendente
 - Detrazione forfettaria
 - Redditi fondiari
 - Tassati sulla rendita catastale (ove, considerato l'importo, modesto, i costi si intendono ricompresi)
 - Redditi dei contribuenti minimi («forfettari»)

Periodo d'imposta e imputazione dei componenti di reddito

- PERSONE FISICHE
 - Anno solare
- SOCIETA'
 - Esercizio sociale
- Ad ogni periodo d'imposta corrisponde una **OBBLIGAZIONE TRIBUTARIA** autonoma (obbligazione non istantanea ma di periodo)
 - DEROGHE:
 - IL RIPORTO DI PERDITE nel caso di REDDITO D'IMPRESA
 - RIPORTO DEL CREDITO D'IMPOSTA PER UTILIZZO IN COMPENSAZIONE
- Poiché gli eventi da cui scaturiscono componenti di reddito possono interessare più periodi di imposta => necessità di fissare regole di **IMPUTAZIONE**
 - PRINCIPIO DI CASSA
 - Persone fisiche non titolari di p.iva
 - Lavoratori autonomi
 - Contribuenti "minimi"
 - Imprese minori (criterio misto)
 - E, quindi, per REDDITI DI CAPITALE, REDDITI DI LAVORO DIP., LAVORO AUTONOMO, REDDITI DIVERSI (salvo, in quest'ultimo caso, alcune eccezioni)
 - PRINCIPIO DI COMPETENZA ECONOMICA
 - REDDITI D'IMPRESA

I redditi di provenienza illecita

- **IN PASSATO** => tassabilità esclusa perchè
 - Incompatibilità tra fatto illecito e fatto imponibile
 - Non previsione dell'attività illecita tra le fonti di reddito
 - Inidoneità del reddito illecito ad essere oggetto di possesso (perché non è "proprio", ma oggetto di confisca)
- 1993 => **INTERVENTO LEGISLATIVO** (legge 537, art. 14, comma 4)
 - *Devono intendersi compresi nelle categorie anche i proventi derivanti da fatti illeciti (civili, penali o amministrativi) se già non sottoposti a sequestro o confisca*
 - i proventi illeciti devono essere assoggettati alle imposte sui redditi qualora:
 - Rientrano in una delle categorie reddituali previste dall'art. 6 del TUIR;
 - Non sia stato disposto un provvedimento di sequestro o confisca penale
 - La norma ha fatto cadere le **obiezioni pregiudiziali**
 - Non vi è alternatività tra previsione penale e previsione fiscale => la liceità penale della produzione del reddito non è requisito di tassabilità
- **PRINCIPIO GIURISPRUDENZIALE**
 - Non deducibilità dei costi inerenti

I redditi di provenienza illecita

- **INTERVENTI LEGISLATIVI DI MODIFICA:**
 - **Legge 289/2002**
 - ha introdotto il comma 4 *bis* nel citato articolo 14 in base al quale la deduzione dei costi viene esclusa solo per gli atti o attività qualificabili come reati (illeciti penali). Quindi i costi sono deducibili se riferiti a illeciti civili o amministrativi.
 - **Legge 04/08/2006 (legge Visco-Bersani): art. 36, comma 34 bis)**
 - Qualora non siano classificabili nelle categorie di reddito di cui all'articolo 6, comma 1, del TUIR, i redditi illeciti sono considerati comunque «REDDITI DIVERSI»
 - **D.L. 16/2012 (art. 8)**
 - Al fine di attenuare i contrasti della disciplina con l'art. 53 della Cost. ha limitato la non deducibilità dei costi soltanto a quelli **direttamente utilizzati** per il compimento di atti o attività qualificabili come **delitto non colposo**

I redditi di provenienza illecita

● CASI GIURISPRUDENZIALI

- Esercizio della professione di avvocato senza l'iscrizione all'albo. E' stato comunque attratto nell'alveo del lavoro autonomo (Cass. 150/1994)
- Attività di meretricio
 - Occasionale => Redditi diversi
 - Abituale => Lavoro autonomo
- A proposito dell'altro requisito, legato al possesso (per cui non sono imponibili i proventi illeciti se sottoposti a sequestro o confisca) è stato precisato che affinché ciò avvenga il **provvedimento ablatorio deve perfezionarsi entro lo stesso periodo d'imposta nel quale il provento sia maturato** (Cass. 7337/2003)
- A proposito della indeducibilità dei costi si è chiarito che in caso di assoluzione spetta il **rimborso** in relazione alla maggiore imposta per l'indeducibilità dei costi (Cass. 5342/2013)

I soggetti passivi IRPEF e la residenza fiscale (art. 2)

- Art. 2 TUIR: Soggetti passivi IRPEF sono tutte le persone fisiche
 - RESIDENTI nel territorio dello Stato
 - NON RESIDENTI nel territorio dello Stato
- Alle due tipologie corrispondono due diversi principi di tassazione
 - I RESIDENTI sono tassati sul complesso dei loro redditi, **OVUNQUE PRODOTTI (principio dell' "utile mondiale")**
 - Criterio di collegamento PERSONALE
 - Immanente problema di "DOPPIA IMPOSIZIONE"
 - Metodi per neutralizzare => **CONVENZIONI INTERNAZIONALI** (credito di imposta, esenzione)
 - I NON RESIDENTI solo per i **REDDITI PRODOTTI IN ITALIA (principio della territorialità)**
 - Criterio di collegamento REALE

... continua (la residenza "fiscale")

- Più ampia di quella "civilistica" => Si considerano residenti le persone che
 - Per la maggior parte del periodo di imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente (requisito temporale)
 - Hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile (requisito giuridico - soggettivo)
 - I tre requisiti sono tra loro ALTERNATIVI (ne basta uno)
- L'iscrizione all'ANAGRAFE COMUNALE avviene:
 - Per NASCITA;
 - Per ACCERTAMENTO GIUDIZIALE (si pensi alle elusioni ai fini ICI/IMU);
 - Per DICHIARAZIONE dell'interessato che trasferisce la propria residenza
- AIRE
 - Il cittadino italiano che cancella la propria iscrizione nell'anagrafe comunale e trasferisce la residenza all'estero deve iscriversi presso l'Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero.
- Contrasto ai TRASFERIMENTI FITTIZI di residenza
 - Sono considerati fiscalmente residenti in Italia, fino a prova contraria ("presunzione RELATIVA"), i cittadini italiani emigrati in Paesi a regime fiscale privilegiato" (indicati nella c.d. *black list*)

I debitori d'imposta e i soggetti tenuti ad obblighi formali

- Sistema tributario italiano delle imposte sul reddito
 - PERSONE FISICHE
 - SOGGETTI DIVERSI DALLE PERSONE FISICHE
- Soggetti passivi in senso sostanziale (debitori)
 - Persone fisiche
 - Tutte le altre tranne quelle per cui vale il PRINCIPIO DELLA TRASPARENZA
- Soggetti in senso formale ("TUTTI")
 - Persone fisiche
 - Tutte le altre
- ERGO => Le società semplici, le società di persone e le associazioni professionali sono tenute agli adempimenti formali (es. presentazione della dichiarazione) ma non sono debitori d'imposta
 - SOCIETA' DI PERSONE => non possono svolgere attività commerciale (ma agricola) => non producono reddito d'impresa ma i singoli redditi (come le PERSONE FISICHE)
 - ASSOCIAZIONI PROFESSIONALE sono titolari di REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

I redditi dei coniugi: dal cumulo alla tassazione separata

- **IN PASSATO** (quando fu introdotta l'IRPEF)
 - I redditi della moglie erano imputati al marito (principio del "CUMULO")
 - **INCONVENIENTE** => a causa della "progressività" del nostro sistema la famiglia era penalizzata rispetto alla tassazione dei singoli
- **CORTE COSTITUZIONALE** (sentenza del 1976, la n. 179)
 - Dichiarò **INCOSTITUZIONALE** il sistema del cumulo (contrasto art. 3 e 53)
- **OGGI** => i redditi sono tassati **SEPARATAMENTE** (soggettività passiva distinta di ciascun coniuge per i redditi da ciascuno posseduti)
 - N.B. : la dichiarazione congiunta rappresenta una unione di tipo documentale (la liquidazione avviene in modo separato)
- Ciò non ha però risolto il problema della **FAMIGLIA MONOREDDITO** (a parità di reddito la famiglia dove il reddito è prodotto da moglie e marito paga di meno).
 - Sono allo studio meccanismi di perequazione («**QUOZIENTE FAMILIARE**»), come già avviene in Germania e Francia

I redditi dei coniugi

● I REDDITI DEI BENI IN COMUNIONE LEGALE

- Sono imputati a ciascun coniuge per metà del loro ammontare
 - ESEMPIO: locazione di immobile in comunione
 - N.B.: non fidatevi delle risultanze catastali

● FONDO PATRIMONIALE

- I redditi dei beni appartenenti al fondo patrimoniale sono imputati per metà del loro ammontare a ciascun coniuge indipendentemente dalla loro titolarità giuridica

- In entrambi i casi si ha riguardo al concetto di possesso ancorato soprattutto alla disponibilità materiale del bene.

● REDDITI DEI FIGLI MINORI

- Se i redditi sono soggetti all'usufrutto legale (art. 324 c.c.) dei genitori si imputano a ciascun genitore per metà del loro ammontare
- Se, invece, i redditi provengono dall'attività lavorativa del figlio o da beni non soggetti all'usufrutto legale dei genitori il reddito si imputa al figlio che dovrà presentare la dichiarazione per il tramite dei genitori in qualità di rappresentanti legali

Come si calcola l'IRPEF

- **Determinazione dell' IMPOSTA LORDA**
 - Individuazione e determinazione dei singoli redditi secondo le norme proprie di ciascuna **CATEGORIA**
 - Per i **REDDITI DI IMPRESA** e di **LAVORO AUTONOMO** possono avere rilievo le **PERDITE** (art. 8 tuir)
 - **Calcolo del REDDITO COMPLESSIVO**
 - Mediante **SOMMA** algebrica dei redditi delle varie categorie
 - Compensando le **PERDITE** d'impresa o di lavoro autonomo con redditi della stessa categoria
 - **Calcolo del REDDITO IMPONIBILE**
 - Non concorrono alla formazione della base imponibile (art. 3, c.2 e 3 tuir):
 - I **REDDITI SOGGETTI A TASSAZIONE SEPARATA**
 - I **REDDITI ESENTI**
 - I **REDDITI SOGGETTI ALLA RITENUTA ALLA FONTE A TITOLO D'IMPOSTA**
 - **Deduzione dal REDDITO COMPLESSIVO degli ONERI DEDUCIBILI** (vedi **ART. 10**) (assegno al coniuge, contributi previdenziali, ecc.)
 - **BASE IMONIBILE**
 - **Calcolo dell' IMPOSTA LORDA**
 - Applicazione delle **aliquote** al reddito imponibile (**ART. 11 TUIR**)
 - **PROGRESSIVITA'** delle aliquote

...continua

- L'imposta lorda è abbattuta delle **DETRAZIONI DI IMPOSTA**
 - PER CARICHI DI FAMIGLIA
 - Familiari a carico
 - SOSTITUTIVE DELLE SPESE DI PRODUZIONI PER ALCUNI REDDITI (es. lavoro dipendente) (DETRAZIONI PER TIPOLOGIE REDDITUALI)
 - PER ONERI
 - Interessi passivi su mutui (1^a casa), Spese sanitarie, Spese di istruzione, Spese funebri, spese per ristrutturazioni edilizie, ecc.
- Si ottiene così l'**IMPOSTA NETTA**
- Non è, tuttavia, ancora l'**IMPOSTA DA PAGARE**
 - Crediti d'imposta
 - Acconti versati
 - **Ritenute alla fonte** a titolo di **acconto** (differenza con quelle a titolo di **imposta**)
- **RISULTATO**
 - **DEBITO** (pagamento **SALDO** e **ACCONTO**)
 - **CREDITO** (rimborso o riporto in compensazione)
 - Per utilizzi in compensazione orizzontale per importo superiori a 5.000,00 euro nel periodo d'imposta => **VISTO DI CONFORMITA'**

Personalità dell'IRPEF

- Tutti i redditi si aggregano in riferimento ad un soggetto
- Strumenti che tengono conto di alcune spese personali
 - **DEDUZIONI** dal reddito complessivo
 - **DETRAZIONI** dall'imposta
- Non neutralità degli strumenti
 - Le deduzioni (a parità di importo) favoriscono quelli che hanno un reddito più elevato
 - Le detrazioni sono fisse (e, quindi, neutre)

Il reddito d'impresa

- Il reddito d'impresa ha rilevanza fiscale
 - IMPRESA INDIVIDUALE (nell'ambito delle categorie)
 - ENTI NON COMMERCIALI (come per le persone fisiche) e ONLUS
 - SOCIETA' COMMERCIALI (di persone e di capitali)
 - ENTI COMMERCIALI
 - Principio di omnicomprensività (o di attrazione)
- Le regole di determinazione sono identiche

... continua

- **DEFINIZIONE** (art. 55 TUIR) => più ampia di quella civilistica
 - *Esercizio per professione abituale ancorchè non esclusiva delle **ATTIVITA' INDICATE NELL'ART. 2195 C.C.***
 - **ATTIVITA' AGRICOLE** quando superano determinati limiti
 - Le attività commerciali sono tali (e, quindi producono attività d'impresa) **ANCHE SE NON ORGANIZZATE IN FORMA D'IMPRESA** (al contrario del c.c. => art. 2082 => organizzazione requisito essenziale)
 - Nel caso però della **PRESTAZIONE DI SERVIZI** non compresa nell'art. 2195 c.c. che è proprio il requisito dell'**ORGANIZZAZIONE**

Determinazione del REDDITO D'IMPRESA

- Le regole sono uguali per le IMPRESE INDIVIDUALI e per le SOCIETA'
- Tuttavia, vi sono regole che valgono solo per l'IMPRENDITORE INDIVIDUALE (e, quindi, solo ai fini IRPEF)
 - Tra i RICAVI si comprende anche il VALORE NORMALE dei beni
 - Destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore ("autoconsumo")
 - Assegnati ai soci
 - Destinati a finalità estranee all'esercizio d'impresa
 - Esempio l'imprenditore che destina l'immobile ad abitazione privata (plusvalenza anche se non vi è un corrispettivo)=> equiparazione a cessione a titolo oneroso

I redditi soggetti a tassazione separata (art. 17 TUIR)

- INDIVIDUAZIONE TASSATIVA
- In considerazione della loro natura di REDDITI A FORMAZIONE PLURIENNALE non si seguono per essi le regole di determinazione finora analizzate e non concorrono alla formazione del reddito complessivo
- RATIO: evitare che redditi formati in più anni, ma erogati in un'unica soluzione subiscano, a causa della progressività delle aliquote, un prelievo assai più oneroso di quello che sconterebbero qualora fossero stati tassati nei vari anni di formazione
- ESEMPI:
 - TFR,
 - ARRETRATI (è prevista l'opzione per la tassazione separata)
 - PLUSVALENZE derivanti da cessione di aziende possedute da più di 5 anni (è prevista l'opzione per la tassazione separata)
 - RISARCIMENTO legato alla perdita di REDDITI PLURIENNALI (anche qui opzione),
 - REDDITI MATURATI IN CAPO AL DEFUNTO percepiti dagli eredi (con opzione)
- TASSAZIONE:
 - in genere si applica un'**aliquota** corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente riferito al biennio precedente (art. 21)
 - Esistono poi particolarità per alcune fattispecie come il TFR

L'IRES

- DEFINIZIONE
 - Imposta proporzionale (al contrario dell'IRPEF)
 - L'aliquota è del 27,5 % (proporzionale, non progressiva)
- SOGGETTI PASSIVI (art. 73 TUIR)
 - SOCIETÀ DI CAPITALI (spa, srl, sapa, coop.)
 - ENTI COMMERCIALI (enti aventi come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali)
 - ENTI NON COMMERCIALI
 - Enti che non svolgono attività commerciali
 - Enti che svolgono attività commerciali in via non principale (non prevalente)
 - SOCIETÀ ED ENTI NON RESIDENTI
 - Non sono soggetti ad ires le SOCIETÀ DI PERSONE i cui redditi sono imputati, per trasparenza, ai soci ed alcuni ENTI PUBBLICI che sono esenti (Amministrazioni dello Stato, Comuni, Province, Regioni, ecc)
 - Le associazioni non riconosciute
 - Consorzi
 - "Le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi nei confronti dei quali il presupposto si verifichi in modo unitario ed autonomo"