

# 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<sup>a</sup> 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"