

Paola Tarigo

Diritto tributario d'impresa

La tassazione del reddito



Giappichelli



Diritto tributario d'impresa

La tassazione del reddito



Paola Tarigo

Diritto tributario d'impresa

La tassazione del reddito



Giappichelli

© Copyright 2025 – G. GIAPPICHELLI EDITORE - TORINO

VIA PO, 21 - TEL. 011-81.53.111

<http://www.giappichelli.it>

ISBN/EAN 979-12-211-1579-6

ISBN/EAN 979-12-211-6439-8 (ebook)



G. Giappichelli Editore



Questo libro è stato stampato su
carta certificata, riciclabile al 100%



Stampa: Stampatre s.r.l. - Torino

Le fotocopie per uso personale del lettore possono essere effettuate nei limiti del 15% di ciascun volume/fascicolo di periodico dietro pagamento alla SIAE del compenso previsto dall'art. 68, commi 4 e 5, della legge 22 aprile 1941, n. 633.

Le fotocopie effettuate per finalità di carattere professionale, economico o commerciale o comunque per uso diverso da quello personale possono essere effettuate a seguito di specifica autorizzazione rilasciata da CLEARedi, Centro Licenze e Autorizzazioni per le Riproduzioni Editoriali, Corso di Porta Romana 108, 20122 Milano, e-mail autorizzazioni@clearedi.org e sito web www.clearedi.org.

INDICE SOMMARIO

	<i>pag.</i>
<i>Premessa</i>	XV
<i>Acronimi e abbreviazioni</i>	XVII

CAPITOLO PRIMO SISTEMI D'IMPOSIZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA E DI COMPENSAZIONE DELLE PERDITE

SEZIONE I SISTEMI D'IMPOSIZIONE PROGRESSIVA E PROPORZIONALE DEL REDDITO D'IMPRESA

1. L'impresa e la legge delega 2023 per la riforma tributaria	1
2. Residenza fiscale dell'imprenditore	4
3. Nozione di reddito d'impresa ai fini impositivi	6
4. Sistemi impositivi IRPEF (con relative addizionali) e IRES del reddito d'impresa dipendenti dalla diversa forma giuridica	10
5. Regime (forfetario) d'imposizione sostitutiva del reddito dell'imprenditore individuale	13
6. Attrazione al reddito d'impresa per società ed enti commerciali. Perdita della qualifica di ente non commerciale	15
7. Riforma tributaria 2023 e nuovo sistema impositivo del reddito d'impresa di neutralità dalla forma giuridica	17
8. Maggiorazione IRES e reddito minimo per società di comodo	19
9. IRES premiale ridotta	22
10. La cd. <i>mini</i> -IRES per date categorie di soggetti <i>non profit</i>	25
11. Imposizione concordata del reddito d'impresa	27
12. Divieto di doppia imposizione "interna"	29

SEZIONE II COMPENSAZIONE DELLE PERDITE FISCALI D'IMPRESA

1. Riordino della disciplina di compensazione delle perdite	32
---	----

	<i>pag.</i>
2. Riporto delle perdite IRES	34
3. Riporto delle perdite di società di persone residenti e dell'impresa individuale	38
4. Riporto delle perdite fiscali infragruppo	39
5. Riporto nei regimi di trasparenza e di consolidato (<i>rinvio</i>)	41
6. Riporto nelle fusioni e nelle scissioni (<i>rinvio</i>)	41

CAPITOLO SECONDO REGOLE GENERALI DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO FISCALE D'IMPRESA

SEZIONE I DERIVAZIONE DEL REDDITO FISCALE D'IMPRESA DAL BILANCIO D'ESERCIZIO

1. Riforma tributaria 2023 e principio di derivazione	43
2. La derivazione cd. rafforzata per le società che adottano i principi contabili nazionali e internazionali	46
3. Ambito della derivazione rafforzata: i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione del bilancio	48
4. Ambiti esclusi dalla derivazione rafforzata	53
5. Criteri impeditivi di doppia deduzione/tassazione, ovvero di assenza di deduzione o di salti d'imposta	55
6. Rilevanza delle perdite fiscali da attività detassate	55
7. Il distinto principio di derivazione dell'IRAP	57
8. Divergenze fra valori contabili e fiscali emerse in sede di cambiamento dei principi contabili	58
9. Sindacabilità delle valutazioni di bilancio da parte dell'Amministrazione finanziaria	60

SEZIONE II NORME GENERALI SUI COMPONENTI DEL REDDITO D'IMPRESA

1. La regola fiscale d'imputazione temporale per competenza	62
2. Imponibilità dei componenti positivi a prescindere dalla previa imputazione a conto economico	64
3. Previa imputazione a conto economico quale condizione di deducibilità dei componenti negativi	64
4. Correlazione fra spese deducibili e proventi tassabili	66
5. Indeducibilità del costo d'acquisto dell'usufrutto relativo a partecipazione con dividendi esclusi da imposta	68
6. Inerenza dei componenti negativi di reddito	69

	<i>pag.</i>
7. Predeterminazioni normative di parziale inerenza dei costi	74
8. Indeducibilità delle remunerazioni su titoli che comportino partecipazione ai risultati economici dell'emittente	75
9. Minusvalenze su cessioni di partecipazioni cd. utili compresi (<i>rin-vio</i>)	75
10. Indeducibilità delle spese di trasferta non tracciabili	76
11. Rettifica di componenti reddituali a efficacia pluriennale	76

SEZIONE III

IL SISTEMA DEI BENI RELATIVI ALL'IMPRESA

1. Beni-merce, beni strumentali e meramente patrimoniali	78
2. Similarità di strumenti finanziari ad azioni e obbligazioni	80
3. Criteri identificativi dei beni relativi all'impresa	81
4. Appartenenza del bene all'impresa	83
5. Il sistema dei beni relativi all'impresa e i suoi caratteri	84
6. Norme di contrasto alla concessione in godimento di beni relativi all'impresa a soci o familiari dell'imprenditore	85

SEZIONE IV

NORME GENERALI SULLE VALUTAZIONI

1. Il costo nel regime fiscale dei beni d'impresa	87
2. Valore normale di beni e servizi. Proventi e oneri in natura o in valuta estera	90
3. Raggiungimento di proventi e oneri alla durata dell'esercizio	93
4. Mutamento dei criteri di valutazione. Rettifica delle valutazioni fatte dal contribuente	93

CAPITOLO TERZO

I COMPONENTI DEL REDDITO D'IMPRESA

SEZIONE I

COMPONENTI POSITIVE DEL REDDITO D'IMPRESA

1. Ricavi	95
2. Plusvalenze patrimoniali	100
3. Plusvalenze in regime d'esenzione (cd. <i>pex</i>)	105
4. Sopravvenienze attive	111
5. Dividendi e interessi	114
6. Proventi immobiliari	123
7. Proventi e oneri non computabili nel reddito	125

pag.

SEZIONE II
RIMANENZE E RELATIVE COMPONENTI POSITIVE
E NEGATIVE DEL REDDITO D'IMPRESA

1. Rimanenze di merci, prodotti finiti e in corso di lavorazione, opere e servizi infrannuali	126
2. Rimanenze di opere, forniture e servizi ultrannuali	130
3. Rimanenze di titoli	132

SEZIONE III
COMPONENTI NEGATIVE DEL REDDITO D'IMPRESA

1. Spese per prestazioni di lavoro	135
2. Interessi passivi	139
3. Oneri fiscali e contributivi. Oneri di utilità sociale	143
4. Minusvalenze, sopravvenienze passive, perdite	146
5. Ammortamenti	154
6. Accantonamenti di quiescenza e previdenza	163
7. Svalutazione crediti e accantonamenti per rischi su crediti	165
8. Altri accantonamenti	169
9. Spese relative a più esercizi e spese di rappresentanza	171
10. Spese relative a taluni tipi di mezzi di trasporto a motore	174

CAPITOLO QUARTO
REGIMI SPECIALI E INCENTIVI FISCALI PER LE IMPRESE

SEZIONE I
REGIMI SPECIALI

1. Regime di contabilità semplificata per le imprese minori	179
2. Reddito d'impresa, attività agricola e società agricola	181
3. Il reddito dell'impresa sociale	183
4. Il reddito d'impresa degli enti non commerciali e degli enti del terzo settore	185
5. I regimi di <i>tonnage tax</i> e del Registro internazionale	197

SEZIONE II
NORME PER PARTICOLARI ATTIVITÀ

1. Imprese di assicurazione	202
2. Strumenti finanziari derivati	203
3. Partecipazioni acquisite per il recupero di crediti bancari	204
4. Banca d'Italia e Ufficio italiano dei cambi	205
5. Intermediari finanziari e società di partecipazione	205

SEZIONE III

INCENTIVI FISCALI E FISCALITÀ DI VANTAGGIO PER LE IMPRESE

1. Incentivi fiscali alle imprese e fiscalità di vantaggio	207
2. Regime agevolato di <i>Patent box</i>	209
3. Credito d'imposta per investimenti d'impresa qualificati	210
4. Investimenti in <i>start-up</i> e PMI innovative	214
5. Credito di imposta per quotazione delle PMI	216
6. Conversione in crediti di imposta delle imposte anticipate	216

CAPITOLO QUINTO

REGIMI DI RIVALUTAZIONE, DI RIALLINEAMENTO,
DI ASSEGNAZIONE DI BENI E DI AFFRANCAMENTO DI RISERVE

1. Rivalutazione dei beni d'impresa	219
2. Riallineamento dei valori fiscali ai valori contabili	221
3. Affrancamento di partecipazioni e terreni posseduti al di fuori del regime dei beni d'impresa	225
4. Esclusione agevolata dal patrimonio d'impresa individuale	227
5. Assegnazione e cessione agevolata di beni ai soci	228
6. Affrancamento straordinario delle riserve	229
7. Adeguamento delle rimanenze di magazzino	229

CAPITOLO SESTO

TASSAZIONE PER TRASPARENZA DELLE SOCIETÀ
DI CAPITALI E CONSOLIDATO FISCALE

SEZIONE I

TASSAZIONE PER TRASPARENZA DELLE SOCIETÀ DI CAPITALI

1. Trasparenza fiscale delle società di capitali	231
2. Società di capitali trasparente con soci società di capitali	232
3. S.r.l. trasparente con soci persone fisiche	236

SEZIONE II

CONSOLIDATO FISCALE NAZIONALE E MONDIALE

1. Tassazione del gruppo di imprese tramite il consolidato	239
2. Soggetti ammessi al consolidato nazionale e mondiale	240
3. Esercizio dell'opzione e durata	244
4. Effetti dell'opzione nei due diversi tipi di consolidato	245
5. Condizioni per l'efficacia dell'opzione	248

	<i>pag.</i>
6. Obblighi dei soggetti partecipanti al consolidato	250
7. Rettifiche di consolidamento	251
8. Interruzione anticipata e revoca dell'opzione	254
9. Rettifica delle dichiarazioni dei soggetti in consolidato	256
10. Regime delle responsabilità	257
11. La proposta di direttiva UE sulla tassazione consolidata	257

CAPITOLO SETTIMO NORME RELATIVE ALLA TASSAZIONE E AI RAPPORTI INTERNAZIONALI

1. Criteri territoriali e regimi impositivi per i non residenti	261
2. <i>Transfer price</i>	266
3. Stati e territori esteri con regimi fiscali privilegiati	267
4. Regime di deducibilità dei costi cd. <i>black list</i>	268
5. Definizione interna di stabile organizzazione	269
6. Determinazione del reddito dell'impresa non residente	274
7. Determinazione del reddito della stabile organizzazione estera di impresa residente	277
8. Il reddito e le perdite fiscali della stabile organizzazione estera in regime di <i>branch exemption</i>	278
9. Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero	281
10. Imposizione in uscita e valori fiscali in ingresso	283
11. Incentivo al trasferimento in Italia di attività economiche (cd. <i>re-shoring</i>)	286
12. Procedura di collaborazione per la stabile organizzazione italiana di impresa multinazionale	287
13. Regime delle imprese controllate estere (CFC)	288
14. Recepimento della direttiva UE antiabuso nel contrasto ai disallineamenti da ibridi	292
15. <i>Web tax</i> e <i>Global minimum tax</i>	296

CAPITOLO OTTAVO OPERAZIONI STRAORDINARIE

SEZIONE I TRASFORMAZIONE, FUSIONE E SCISSIONE

1. Profili tributari generali della trasformazione	305
2. Trasformazione della società	306
3. Trasformazione eterogenea	311

	<i>pag.</i>
4. Trasformazione agevolata in società semplice (<i>rinvio</i>)	314
5. Fusione e scissione: aspetti generali	315
6. Scissione mediante scorporo	316
7. Neutralità fiscale della fusione e della scissione	317
8. Riallineamento dei maggiori valori emersi a seguito di fusione e scissione	323
9. Subentro nella titolarità delle situazioni giuridiche soggettive attinenti alle imposte sui redditi	325
10. (<i>Segue</i>): Riserve e altre poste del patrimonio netto	329
11. (<i>Segue</i>): Riporto delle perdite entro fusioni e scissioni	332
12. Decorrenza degli effetti della fusione e della scissione	336
13. Determinazione del reddito ante fusione e scissione	338
14. Fusione, scissione e contestuale trasformazione	339
15. Profili abusivi della fusione e della scissione	339
16. Trasformazione, fusione e scissione transfrontaliere e internazionali nella disciplina civilistica	343
17. Fusione e scissione concernenti società di Stati UE	344
18. Imposizione in uscita e valori fiscali in ingresso nella fusione e nella scissione	347

SEZIONE II

CESSIONE E CONFERIMENTO DI AZIENDA

1. Cessione di azienda	351
2. Conferimento d'azienda	357
3. Conferimento di attivo concernente società di Stati UE	360
4. Imposizione in uscita e valori fiscali in ingresso nel conferimento di stabile organizzazione	362

SEZIONE III

CONFERIMENTI E SCAMBI DI PARTECIPAZIONI

1. Conferimento di partecipazioni	363
2. (<i>Segue</i>): Partecipazioni di controllo e di collegamento	363
3. Scambio di partecipazioni	366
4. Scambio di partecipazioni concernenti società di Stati UE	371

CAPITOLO NONO

LIQUIDAZIONE ORDINARIA, CRISI D'IMPRESA E INSOLVENZA

1. Profili generali	373
2. Liquidazione ordinaria (o volontaria)	375

	<i>pag.</i>
3. Liquidazione giudiziale e liquidazione coatta	379
4. Cessione dei beni ai creditori nel concordato preventivo	383
5. Detassazione delle sopravvenienze attive da riduzione dei debiti e da contributi ricevuti a titolo di liberalità	384
6. Pagamento parziale o dilazionato dei tributi (cd. transazione fiscale)	385

CAPITOLO DECIMO
LA TASSAZIONE NEL
PASSAGGIO GENERAZIONALE DELL'IMPRESA

1. Regimi agevolati nelle imposte di successione e donazione per il trasferimento generazionale delle imprese: premessa	393
2. (<i>Segue</i>): Regimi agevolati per aziende e partecipazioni	396
3. (<i>Segue</i>): Impiego del <i>trust</i> nel passaggio generazionale	404
4. Neutralità fiscale ai fini IRPEF del trasferimento di azienda per causa di morte o per atto gratuito	408
5. Creazione di <i>holding</i> familiare (<i>rinvio</i>)	408
6. <i>Family buy out</i> (<i>rinvio</i>)	408

PREMESSA

Questa *prima edizione* del volume è specificamente destinata all'insegnamento ufficiale di Diritto Tributario d'Impresa, la cui mia titolarità, presso il Dipartimento (già Facoltà) di Economia dell'Università degli Studi di Genova, risale alla fine degli anni Novanta nell'ambito dei Corsi di laurea quadriennale e, in seguito, dei Corsi di laurea dapprima specialistica e poi magistrale, senza soluzione di continuità.

Nato come insegnamento a contenuti domestici, si è successivamente fuso con altro insegnamento di Diritto tributario internazionale e comunitario che ho attivato agli inizi degli anni Duemila. Col passare del tempo, lo studio della dimensione internazionale della *business taxation* è divenuto crescente, in linea con lo sviluppo e l'internazionalizzazione dei mercati, assumendo centralità nell'insegnamento e nella formazione accademica del corso, al punto di costituire l'oggetto di un volume a ciò dedicato (TARIGO P., *Diritto internazionale tributario d'impresa*, Giappichelli, 2023).

La legge delega di riforma tributaria 2023 e i relativi decreti attuativi del 2024 e del 2025 hanno, tuttavia, riportato in primo piano la tassazione soprattutto domestica del reddito d'impresa e la connessa esigenza di un volume *ad hoc* aggiornato con gli interventi legislativi sopraggiunti fino ad oggi.

Ne è scaturito questo volume ad uso manuale universitario e post-universitario, che intende, tuttavia, soddisfare anche esigenze di impiego professionale per le quali si è reso necessario un ulteriore grado di approfondimento delle tematiche specifiche affrontate. Ciò ha sicuramente contribuito a rendere più corposo il presente volume (pur se l'*escamotage* dell'inserimento di parti in carattere ridotto consente un contenimento del programma per i corsi universitari).

Nonostante il presente volume si affianchi a quello specifico sul diritto internazionale d'impresa, un capitolo aggiornato vi è stato comunque inserito sulle relative norme di origine interna, soddisfacendo così le richieste ed esigenze di quanti intendano basarsi solo su questo nuovo volume.

Genova, settembre 2025

Paola Tarigo