

## **IL TRASFERIMENTO DELLE AZIENDE E LE OPERAZIONI STRAORDINARIE** (riferimenti al testo della riforma fiscale del ministero – versione del 20 settembre 2003)

### **ANTE RIFORMA**

#### **Il regime del decreto legislativo 358/97**

- Imposta sostitutiva del 19% sulle plusvalenze da cessione di azienda o di partecipazioni qualificate con possesso ultra-triennale – fermi i regimi di concorso al reddito o di diluizione quinquennale
- Conferimento-realizzo ancorato ai valori contabili dell'operazione decisi dalle parti (iscrizione nei bilanci di conferente e conferitario) con possibilità di tassazione ad imposta sostitutiva
- Conferimento dell'unica azienda dell'imprenditore individuale – Non costituisce realizzo se fatta o ricevuta a valore di libro - Tassazione come reddito di impresa se la partecipazione è ceduta nel triennio – Come capital-gain successivamente
- Conferimento bi-sospensivo neutro – Regime ordinario tra società di capitali – Valori di libro se maggiori da quelli fiscali non riconosciuti né per il conferente né per il conferitario – Opzione per il regime del realizzo da indicare nell'atto di apporto
- Scambi di partecipazioni neutri, sia realizzati mediante conferimento sia mediante attribuzione di azioni proprie
- Fusioni e scissioni neutre – Possibilità di convalidare il disavanzo mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva con allineamento tra valori civili e fiscali
- Possibilità di evitare il pagamento dell'imposta sostitutiva per la parte di plusvalenza che ha concorso al reddito del cedente o che è stata assoggettata all'imposta propria della cessione qualificata

### **LE REGOLE DELLA RIFORMA**

#### **Soppressione del decreto legislativo 358/97**

- Abrogazione degli articoli da 1 a 6 del decreto legislativo (articolo 3 bozza decreto legislativo, comma 3) – restano in vigore le norme sulle operazioni elusive e quelle relative al riporto delle perdite
- Decorrenza 1° gennaio 2004 (periodi di imposta che iniziano da tale data) – Effetto giuridico delle operazioni
- Utilizzabilità della plusvalenza tassata in capo al cedente per le operazioni di fusione o scissione deliberate fino al 30 aprile 2004

#### **Cessioni di azienda**

- Generano plusvalenza tassabile, compreso il valore di avviamento – Diluizione quinquennale del concorso al reddito per aziende possedute per almeno tre anni (articolo 87)
- Riconoscimento del prezzo pagato come costo fiscale per l'acquirente
- Successione o donazione – Non realizzo – successione nei valori fiscali (articolo 57, comma 1)
- Cessioni fiscalmente neutre tra società aderenti al consolidato nazionale (articolo 125)

### **Conferimenti di aziende** (articolo 177)

- Rilevanza dei valori contabili dell'operazione decisi dalle parti (iscrizione nei bilanci di conferente e conferitario)
- Stesso regime nel caso di conferente non residente
- Conferimento dell'unica azienda dell'imprenditore individuale – Non costituisce realizzo se fatta o ricevuta a valore di libro – Tassazione a titolo di capital gain (partecipazione qualificata – reddito pari al 40% dell'utile)
- Conferimento bi-sospensivo neutro – Regime ordinario tra residenti se il conferitario è una società di capitali – Valori di libro se maggiori da quelli fiscali non riconosciuti né per il conferente né per il conferitario – Opzione per il regime del realizzo da indicare nell'atto di apporto (articolo 178, comma 2)
- Non elusività del conferimento di azienda bi-sospensivo finalizzato alla cessione della partecipazione in regime di esenzione totale (soggetti IRPEG) o parziale (tassazione al 40% per i soggetti IRPEF)
- Continuità dei periodi di possesso dei beni ricevuti
- Vincolo della sospensione di imposta anche per il conferimento avente ad oggetto l'unica azienda dell'imprenditore individuale

### **Conferimenti di partecipazioni di controllo o collegamento** (articolo 177)

- Rilevanza dei valori contabili dell'operazione decisi dalle parti (iscrizione nei bilanci di conferente e conferitario) – solo tra imprese residenti
- Resta ferma la *participation exemption*
- Conferimento a valore corrente se le partecipazioni conferite non sono esenti mentre lo sono quelle ricevute (senza tener conto del requisito del possesso minimo)

### **Scambi di partecipazioni** (articolo 179)

- Disciplina dello scambio con attribuzione di azioni proprie
- Rinvio alla disciplina del conferimento per lo scambio attuato con tale modalità

### **Fusioni e scissioni** (articoli 174 – 175)

- Neutralità assoluta – Irrilevanza delle iscrizioni di maggior valore
- Riserve in sospensione di imposta dell'incorporata da attribuire prioritariamente all'avanzo di fusione – Trasferimento nel capitale dell'incorporante delle riserve già imputate a capitale dall'incorporata - Imputazione proporzionale delle rimanenti riserve
- Condizione di vitalità minima riferita ai ricavi e ai proventi dell'attività caratteristica (dividendi, interessi)

### **Trasformazione eterogenea** (articolo 173)

- Trasformazione da ente o soggetto commerciale a ente "privato" – realizzo delle plusvalenze, salvo confluenza dei beni nell'azienda dell'ente
- Trasformazione di società in comunione di azienda = regime dell'affitto d'azienda dell'imprenditore individuale
- Trasformazione da ente privato a ente commerciale – Continuità dei beni dell'azienda – Valore normale per gli altri beni (tassazione ex articolo 66, lettera n, ricorrendo i presupposti del reddito "diverso")



## *Il Presidente della Repubblica*

Visti gli articoli 76 e 87, quinto comma, della Costituzione;

Visto il testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

Visti gli articoli 14 e 16 della legge 23 agosto 1988, n. 400;

Visto l'articolo 1 della legge 7 aprile 2003, n. 80, con il quale il Governo è stato delegato ad adottare uno o più decreti legislativi per la riforma del sistema fiscale statale, in modo che lo stesso risulti basato su cinque imposte ordinate in un unico codice;

Visti gli articoli da 2 a 7 della citata legge n. 80 del 2003, i quali dispongono, tra l'altro, che il codice fiscale è articolato in una parte generale ed in una parte speciale, quest'ultima dedicata alle cinque imposte: sul reddito, sul reddito delle società, sul valore aggiunto, sui servizi, accisa;

Considerato di dover dare avvio all'attuazione della legge n. 80 del 2003 a partire dalla imposta sul reddito delle società;

Ritenuta la necessità di emanare disposizioni di attuazione dell'articolo 4, comma 1, della legge n. 80 del 2003, per quanto riguarda l'imponibile ai fini dell'imposizione sul reddito delle società, con riferimento ai principi e criteri direttivi di cui alle lettere da a) ad o) dello stesso comma 1, nonché, per connessione di materia, di emanare disposizioni di attuazione dell'articolo 3, comma 1, lettera c), numeri 5) e 6), della medesima legge n. 80 del 2003, per quanto riguarda l'imponibile ai fini dell'imposta sul reddito;

Considerata la necessità, in attesa della piena attuazione della predetta delega legislativa e della articolazione in un codice della riforma del sistema fiscale statale, di procedere, nel rispetto dei principi e dei criteri direttivi sopra citati, alla modificazione delle norme del testo unico delle imposte sui redditi direttamente funzionali alla prima fase di attuazione della medesima delega, nonché, per esigenze sistematiche, di disporre la rinumerazione delle norme del predetto testo unico;

Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del .....

Acquisiti i pareri delle competenti commissioni della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica resi, rispettivamente, in data .... e in data .....

Sulla proposta del Ministro dell'economia e delle finanze;

EMANA

il seguente decreto legislativo:

Art. 1  
(Modifiche al testo unico delle imposte sui redditi)

1. Il testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è modificato come segue:

“TITOLO I  
IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

CAPO I  
DISPOSIZIONI GENERALI

Art. 1  
Presupposto dell'imposta  
.....

Art. 2  
Soggetti passivi  
.....

Art. 3  
Base imponibile  
.....

Art. 4  
Coniugi e figli minori  
.....

Art. 5  
Redditi prodotti in forma associata  
.....

Art. 6  
Classificazione dei redditi  
.....

Art. 7  
Periodo di imposta  
.....

Art. 8  
Determinazione del reddito complessivo  
.....

Art. 9  
Determinazione dei redditi e delle perdite  
.....

Art. 10  
Oneri deducibili  
.....

Art. 11

Deduzione per assicurare la progressività dell'imposizione.

1. Dal **reddito complessivo** al netto degli oneri deducibili di cui all'articolo 10, si deduce l'importo di 3.000 euro.

2. ....

3. ....

4. ....

5. La deduzione di cui ai commi precedenti spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare di 26.000 euro, aumentato delle deduzioni indicate nei commi da 1 a 4 e degli oneri deducibili di cui all'articolo 10, e **diminuito del reddito complessivo**, e l'importo di 26.000 euro. Se il predetto rapporto è maggiore o uguale a 1, la deduzione compete per intero; se lo stesso è zero o minore di zero, la deduzione non compete; negli altri casi, ai fini del predetto rapporto, si computano le prime quattro cifre decimali.

Art. 12

Determinazione dell'imposta

1. ....

1-bis. ....

2. ....

3. Dall'imposta netta si detrae l'ammontare dei crediti di imposta spettanti al contribuente a **norma dell'articolo 167**. Se l'**ammontare** dei crediti di imposta è superiore a quello dell'imposta netta il contribuente ha diritto, a sua scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dell'imposta relativa al periodo di imposta successivo o di chiederne il rimborso in sede di dichiarazione dei redditi.

Art. 13

Detrazioni per carichi di famiglia

.....

Art. 14

Altre detrazioni

.....

Art. 15

Detrazione per oneri

.....

Art. 16

Detrazioni per canoni di locazione

.....

Art. 17

Tassazione separata

.....

Art. 18

Imposizione sostitutiva dei redditi di capitale di fonte estera

1. I redditi di capitale corrisposti da soggetti non residenti a soggetti residenti nei cui confronti in Italia si applica la ritenuta a titolo di imposta o l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 2, commi 1-bis e 1-ter, del decreto legislativo 1° aprile 1996, n. 239, sono soggetti ad imposizione sostitutiva delle imposte sui redditi con la stessa aliquota della ritenuta a titolo d'imposta. Il contribuente ha la facoltà di non avvalersi del regime di imposizione sostitutiva ed in tal caso compete il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero. **La disposizione di cui al periodo precedente non si applica alle distribuzioni di utili di cui all'articolo 27, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n.600.**

2. **Si considerano corrisposti da soggetti non residenti anche gli interessi ed altri proventi delle obbligazioni e degli altri titoli di cui all'articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, nonché di quelli con regime fiscale equiparato, emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992.**

Art. 19

Indennità di fine rapporto  
.....

Art. 20

Prestazioni pensionistiche  
.....

Art. 21

Determinazione dell'imposta per gli altri redditi tassati separatamente

1. Per gli altri redditi tassati separatamente, ad esclusione di quelli in cui alla lettera g) del comma 1 dell'articolo 17 e di quelli imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di cui alla lettera l) del medesimo comma 1 dell'articolo 17, l'imposta è determinata applicando all'ammontare percepito, l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente nel biennio anteriore all'anno in cui è sorto il diritto alla loro percezione ovvero, per i redditi e le somme indicati, rispettivamente, nelle lettere b), c-bis) e n-bis) del comma 1 dell'articolo 17, all'anno in cui sono percepiti. Per i redditi di cui alla lettera g) del comma 1 dell'articolo 17 e per quelli imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di cui alla lettera l) del medesimo comma 1 dell'articolo 17, l'imposta è determinata applicando all'ammontare conseguito o imputato, l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente nel biennio anteriore all'anno in cui i redditi sono stati rispettivamente conseguiti o **imputati**. **Se** per le somme conseguite a titolo di rimborso di cui alla lettera n-bis) del comma 1 dell'articolo 17 è stata riconosciuta la detrazione, l'imposta è determinata applicando un'aliquota non superiore al 27 per cento.

2. ....

3. ....

4. ....

5. ....

Art. 22  
Scomputo degli acconti

1. Dall'imposta determinata a norma dei precedenti articoli si scomputano **nell'ordine: a) l'ammontare delle imposte pagate all'estero secondo le modalità di cui all'articolo 167; b) i versamenti eseguiti dal contribuente in acconto dell'imposta; c) le ritenute alla fonte a titolo di acconto operate, anteriormente alla presentazione della dichiarazione dei redditi, sui redditi che concorrono a formare il reddito complessivo e su quelli tassati separatamente. Le ritenute operate dopo la presentazione della dichiarazione dei redditi si scomputano dall'imposta relativa al periodo di imposta nel quale sono state operate. Le ritenute operate sui redditi delle società, associazioni e imprese indicate nell'articolo 5 si scomputano, nella proporzione ivi stabilita, dalle imposte dovute dai singoli soci, associati o partecipanti.**

2. Se l'ammontare dei versamenti e delle ritenute, è superiore a quello dell'imposta netta sul reddito complessivo, il contribuente ha diritto, a sua scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dell'imposta del periodo d'imposta successiva o di chiederne il rimborso in sede di dichiarazione dei redditi. Per i redditi tassati separatamente, se l'ammontare delle ritenute e dei crediti di imposta è superiore a quello dell'imposta netta di cui agli articoli 19 e 21, il contribuente ha diritto al rimborso dell'eccedenza.

Art. 23  
Applicazione dell'imposta ai non residenti

.....

Art. 24  
Determinazione dell'imposta dovuta dai non residenti

.....

CAPO II  
REDDITI FONDIARI

Art. 25  
Redditi fondiari

.....

Art. 26  
Imputazione dei redditi fondiari

.....

Art. 27  
Reddito dominicale dei terreni

.....

Art. 28  
Determinazione del reddito dominicale

.....

Art. 29  
Variazioni del reddito dominicale

.....

Art. 30  
Denuncia e decorrenza delle variazioni  
.....

Art. 31  
Perdite per mancata coltivazione e per eventi naturali  
.....

Articolo 32  
Reddito agrario  
.....

Articolo 33  
Imputazione del reddito agrario  
.....

Articolo 34  
Determinazione del reddito agrario  
.....

Articolo 35  
Perdite per mancata coltivazione e per eventi naturali  
.....

Articolo 36  
Reddito dei fabbricati  
.....

Articolo 37  
Determinazione del reddito dei fabbricati  
.....

Articolo 38  
Variazioni del reddito dei fabbricati  
.....

Articolo 39  
Decorrenza delle variazioni  
.....

Articolo 40  
Fabbricati di nuova costruzione  
.....

Articolo 41  
Unità immobiliari non locate.  
.....

Articolo 42  
Costruzioni rurali  
.....



Articolo 43  
Immobili non produttivi di reddito fondiario

.....

CAPO III  
REDDITI DI CAPITALE

Articolo 44  
Redditi di capitale

1. Sono redditi di capitale:

- a) gli interessi e altri proventi derivanti da mutui, depositi e conti correnti;
- b) gli interessi e gli altri proventi delle obbligazioni e titoli similari, degli altri titoli diversi dalle azioni e titoli similari, nonché dei certificati di massa;
- c) le rendite perpetue e le prestazioni annue perpetue di cui agli articoli 1861 e 1869 del codice civile;
- d) i compensi per prestazioni di fideiussione o di altra garanzia;
- e) gli utili derivanti dalla partecipazione al capitale o al patrimonio di società ed enti **soggetti all'imposta sul reddito delle società**, salvo il disposto della lettera d) del comma 2 dell'articolo 53; **è ricompresa tra gli utili la remunerazione dei finanziamenti eccedenti di cui all'articolo 99 direttamente erogati dal socio o dalle sue parti correlate;**
- f) gli utili derivanti da associazioni in partecipazione e dai contratti indicati nel primo comma dell'articolo 2554 del codice civile, salvo il disposto della lettera c) del comma 2 dell'articolo 53;
- g) i proventi derivanti dalla gestione, nell'interesse collettivo di pluralità di soggetti, di masse patrimoniali costituite con somme di denaro e beni affidati da terzi o provenienti dai relativi investimenti;
  - g-bis) i proventi derivanti da riporti e pronti contro termine su titoli e valute;
  - g-ter) i proventi derivanti dal mutuo di titoli garantito;
  - g-quater) i redditi compresi nei capitali corrisposti in dipendenza di contratti di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione;
  - g-quinquies) i redditi derivanti dai rendimenti delle prestazioni pensionistiche di cui alla lettera h-bis) del comma 1, dell'articolo 50 erogate in forma periodica e delle rendite vitalizie aventi funzione previdenziale;
- h) gli interessi e gli altri proventi derivanti da altri rapporti aventi per oggetto l'impiego del capitale, esclusi i rapporti attraverso cui possono essere realizzati differenziali positivi e negativi in dipendenza di un evento incerto.

**2. Ai fini delle imposte sui redditi:**

- a) **sono assimilati alle azioni i titoli e gli strumenti finanziari la cui remunerazione è costituita totalmente dalla partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altre società appartenenti allo stesso gruppo o dell'affare in relazione al quale i titoli e gli strumenti finanziari sono stati emessi;**
- b) **le partecipazioni al capitale o al patrimonio delle società e degli enti di cui all'articolo 72, comma 1, lettera d), rappresentate e non rappresentate da titoli, si considerano similari rispettivamente alle azioni o alle quote di società a responsabilità limitata nel caso in cui la relativa remunerazione se corrisposta da una società residente sarebbe stata indeducibile nella determinazione del reddito d'impresa per effetto di quanto previsto dall'articolo 110, comma 9;**
- c) si considerano similari alle obbligazioni:

1) i buoni fruttiferi emessi da società esercenti la vendita a rate di autoveicoli, autorizzate ai sensi dell'articolo 29 del R.D.L. 15 marzo 1927, n. 436, convertito nella L. 19 febbraio 1928, n. 510;

2) i titoli di massa che contengono l'obbligazione incondizionata di pagare alla scadenza una somma non inferiore a quella in essi indicata, con o senza la corresponsione di proventi periodici, e che non attribuiscono ai possessori alcun diritto di partecipazione diretta o indiretta alla gestione dell'impresa emittente o dell'affare in relazione al quale siano stati emessi, né di controllo sulla gestione stessa.

Articolo 45  
Determinazione del reddito di capitale

.....

Articolo 46  
Versamenti dei soci.

1. Le somme **versate alle società commerciali** dai loro soci si considerano date a mutuo se **dai bilanci della società non** risulta che il versamento è stato fatto ad altro titolo.

2. ....

Articolo 47  
Utili da partecipazione.

1. **Salvi i casi di cui all'articolo 3, comma 3, lettera a), gli utili distribuiti in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione dalle società o dagli enti indicati nell' articolo 72, anche in occasione della liquidazione, concorrono alla formazione del reddito imponibile complessivo limitatamente al 40 per cento del loro ammontare. Indipendentemente dalla delibera assembleare, si presumono prioritariamente distribuiti l'utile dell'esercizio e le riserve diverse da quelle del comma 5.**

2. **Gli utili derivanti dai contratti di cui alla lettera f) dell'articolo 44 concorrono alla formazione del reddito imponibile complessivo nella stessa percentuale di cui al comma 1, qualora il valore dell'apporto sia superiore al 5 per cento o al 25 per cento del valore del patrimonio netto contabile alla data della stipula del contratto secondo che si tratti di società i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni.**

3. **Nel caso di distribuzione di utili in natura il valore imponibile è determinato in relazione al valore normale degli stessi alla data individuata dalla lettera a) del comma 2 dell'articolo 110.**

4. **Nonostante quanto previsto dai commi precedenti concorrono integralmente alla formazione del reddito imponibile gli utili provenienti, direttamente o indirettamente, da società residenti in paesi o territori a regime fiscale privilegiato di cui al decreto del ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 169, comma 4, salvo nel caso in cui gli stessi non siano già stati imputati al socio ai sensi del primo comma dello stesso articolo 169 o se ivi residenti sia avvenuta dimostrazione, a seguito dell'esercizio dell'interpello previsto dal comma 5, lettera b), dello stesso articolo 169, del rispetto delle condizioni indicate nella lettera c) del comma 1 dell'articolo 88.**

5. **Non costituiscono utili le somme e i beni ricevuti dai soci delle società soggette all'imposta sul reddito delle società a titolo di ripartizione di riserve o altri fondi costituiti con sopraprezzi di emissione delle azioni o quote, con interessi di conguaglio versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote, con versamenti fatti dai soci a fondo perduto o in conto capitale e con saldi di rivalutazione monetaria esenti da imposta; tuttavia le somme o il valore**

normale dei beni ricevuti riducono il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute.

6. In caso di aumento del capitale sociale mediante passaggio di riserve o altri fondi a capitale le azioni gratuite di nuova emissione e l'aumento gratuito del valore nominale delle azioni o quote già emesse non costituiscono utili per i soci. Tuttavia se e nella misura in cui l'aumento è avvenuto mediante passaggio a capitale di riserve o fondi diversi da quelli indicati nel comma 5, la riduzione del capitale esuberante successivamente deliberata è considerata distribuzione di utili; la riduzione si imputa con precedenza alla parte dell'aumento complessivo di capitale derivante dai passaggi a capitale di riserve o fondi diversi da quelli indicati nel comma 1, a partire dal meno recente, ferme restando le norme delle leggi in materia di rivalutazione monetaria che dispongono diversamente.

7. Le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale delle società ed enti costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate.

8. Le disposizioni del presente articolo valgono, in quanto applicabili, anche per gli utili derivanti dalla partecipazione in enti, diversi dalle società, soggetti all'imposta di cui al titolo II.

#### Articolo 48

Redditi imponibili ad altro titolo

.....

### CAPO IV

#### REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

#### Articolo 49

Redditi di lavoro dipendente

.....

#### Articolo 50

Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

.....

#### Articolo 51

Determinazione del reddito di lavoro dipendente

.....

#### Articolo 52

Determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

.....

### CAPO V

#### REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

#### Articolo 53

Redditi di lavoro autonomo

.....

Articolo 54

Determinazione del reddito di lavoro autonomo.

.....

CAPO VI

REDDITI D'IMPRESA

Art. 55

Redditi d'impresa

.....

Art. 56

Determinazione del reddito d'impresa

1. Il reddito d'impresa è **determinato secondo le disposizioni della sezione I del capo II del titolo II, salvo quanto stabilito nel presente capo.**

2. Se dall'applicazione del comma 1 risulta una perdita, questa, al netto dei proventi esenti dall'imposta per la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti ai sensi degli articoli 97 e 110, commi 5 e 6, è computata in diminuzione del reddito complessivo a norma dell'articolo 8.

3. **Oltre ai proventi di cui alle lettere a) e b) dell'articolo 92, non concorrono alla formazione del reddito:**

a) **le indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche e delle società di persone;**

b) **le 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 a norma del comma 2 dello stesso articolo.**

4. **Ai fini dell'applicazione del comma 2 non rileva la quota esente dei proventi di cui all'articolo 88, determinata secondo quanto previsto nel presente capo.**

5. **Nei confronti dei soggetti che esercitano attività di allevamento di animali oltre il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'articolo 32 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 di cui al primo periodo sono stabiliti ogni due anni con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle politiche agricole e forestali. Le disposizioni del presente comma non si applicano nei confronti dei redditi di cui all'articolo 55, comma 2, lettera c). 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 facoltà, in sede di dichiarazione dei redditi, di non avvalersi delle disposizioni del presente comma. Ai fini del rapporto di cui all'articolo 97, i proventi dell'allevamento di animali di cui al presente comma, si computano nell'ammontare ivi stabilito.**



Art. 57  
Plusvalenze

1. Le disposizioni del comma 4 dell'articolo 87 non si applicano quando è richiesta la tassazione separata a norma del comma 2 dell'articolo 17. Il trasferimento di azienda per causa di morte o per atto gratuito non costituisce realizzo di plusvalenze dell'azienda stessa; l'azienda è assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa. I criteri di cui al periodo precedente si applicano anche qualora, a seguito dello scioglimento, entro cinque anni dall'apertura della successione, della società esistente tra gli eredi, la predetta azienda resti acquisita da uno solo di essi.

2. Le plusvalenze di cui all'articolo 88 non concorrono alla formazione del reddito imponibile in quanto esenti limitatamente al 60 per cento del loro ammontare.

3. Le plusvalenze dei beni relativi all'impresa concorrono a formare il reddito anche se i beni vengono destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore o a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

4. Per le plusvalenze di cui all'articolo 87 realizzate dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato la scelta prevista dal comma 4 del medesimo articolo 87 deve essere fatta, con effetto anche per i soci, nella dichiarazione dei redditi della società.

Art. 58  
Sopravvenienze attive

1. La norma di cui articolo 89, comma 4, si applica nei confronti delle società in nome collettivo ed in accomandita semplice.

Art. 59  
Dividendi

1. Relativamente agli utili distribuiti in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione dalle società e dagli enti indicati nell'articolo 72 si applica l'articolo 47.

Art. 60  
Interessi passivi

1. Gli interessi passivi non computati nella determinazione del reddito a norma dell'articolo 97 non danno diritto alla detrazione dall'imposta prevista alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 15.

Art. 61  
Pro rata patrimoniale

1. Al fine di determinare l'eventuale eccedenza di cui all'articolo 98, comma 1, il valore di libro delle partecipazioni di cui all'articolo 88, rileva nella stessa misura percentuale di cui all'articolo 57, comma 2.

## Art. 62

### Contrasto all'utilizzo fiscale della sottocapitalizzazione delle imprese

**1. Per l'applicazione della norma di cui all'articolo 99 alle imprese individuali il riferimento al socio si intende all'imprenditore e nelle imprese familiari anche ai soggetti di cui all'articolo 5, comma 5.**

## Art. 63

### Norme generali sulle componenti del reddito d'impresa

1. Le minusvalenze realizzate relative a partecipazioni con i requisiti di cui all'articolo 88, ed i costi specificamente inerenti il realizzo di tali partecipazioni, sono **indeducibili** in misura corrispondente alla percentuale di cui all'articolo 57, comma 2.

**2. Le spese relative all'acquisto di beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'impresa e all'uso personale o familiare dell'imprenditore sono ammortizzabili, o deducibili nell'ipotesi di cui al comma 5 dell'articolo 103, nella misura del 50 per cento; nella stessa misura sono deducibili i canoni di locazione, anche finanziaria e di noleggio e le spese relativi all'impiego di tali beni. Per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile una somma pari al 50 per cento della rendita catastale o del canone di locazione, anche finanziaria, a condizione che il contribuente non disponga di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'impresa.**

**3. La disposizione di cui all'articolo 96, comma 6, si applica alle società in nome collettivo e in accomandita semplice.**

## Art. 64

### Beni relativi all'impresa

1. Per le imprese individuali, ai fini delle imposte sui redditi, si considerano relativi all'impresa, oltre ai beni indicati alle lettere a) e b) del comma 1 dell'**articolo 86**, a quelli strumentali per l'esercizio dell'impresa stessa ed ai crediti acquisiti nell'esercizio dell'impresa stessa, i beni appartenenti all'imprenditore che siano indicati tra le attività relative all'impresa nell'inventario **tenuto** a norma dell'articolo 2217 del codice civile. Gli immobili di cui al comma 2 dell'articolo 43 si considerano relativi all'impresa solo se indicati nell'inventario; **per i soggetti indicati nell'articolo 65, tale indicazione può essere effettuata nel registro dei beni ammortizzabili ovvero secondo le modalità di cui all'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, e dell'articolo 2, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 695.**

2. ....

3. ....

3-bis.....

## Art. 65

### Imprese minori

1. ....

**2. Le quote di ammortamento sono ammesse in deduzione, secondo le disposizioni degli articoli 63, comma 2, 103 e 104, a condizione che sia tenuto il registro dei beni ammortizzabili. L'indicazione di tali quote può essere effettuata anche secondo le modalità dell'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica n. 435 del 2001 e dell'articolo 2, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 695. Le perdite di beni strumentali e le**

perdite su crediti sono deducibili a norma dell'articolo 102. **Non è ammessa alcuna deduzione a titolo di accantonamento; tuttavia gli accantonamenti di cui all'articolo 106 sono deducibili a condizione che risultino iscritti nei registri di cui all'articolo 18 del decreto indicato al comma 1.**

**3. Si applicano, oltre a quelle richiamate nei precedenti commi, le disposizioni di cui agli articoli 56, comma 5, 64, 92, 96, 97, 101, 109, 91, comma 2, 100, commi 1, 2 e 4, 110, commi 1, 2, 5 e 7, e 111, commi 1, 2, 5, 6 e 8. Si applica inoltre, con riferimento ai ricavi ed alle plusvalenze che concorrono a formare il reddito di impresa pur non risultando dalle registrazioni ed annotazioni nei registri di cui all'articolo 18 del decreto indicato nel comma 1, la disposizione dell'ultimo periodo del comma 4 dell'articolo 110.**

**4. Per gli intermediari e i rappresentanti di commercio e per gli esercenti le attività indicate al primo comma dell'articolo 1 del decreto del Ministro delle finanze 13 ottobre 1979, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 288 del 22 ottobre 1979, il reddito d'impresa determinato a norma dei precedenti commi è ridotto, a titolo di deduzione forfettaria delle spese non documentate, di un importo pari alle seguenti percentuali dell'ammontare dei ricavi: 3 per cento dei ricavi fino a euro 6.197,48; 1 per cento dei ricavi oltre euro 6.197,48 e fino a euro 77.468,53; 0,50 per cento dei ricavi oltre euro 77.468,53 e fino a euro 92.962,24.**

**5. Per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per conto di terzi il reddito determinato a norma dei precedenti commi è ridotto, a titolo di deduzione forfettaria di spese non documentate, di euro 7,75 per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore oltre il comune in cui ha sede l'impresa ma nell'ambito della regione o delle regioni confinanti e di euro 15,49 per quelli effettuati oltre tale ambito. Per le medesime imprese compete, altresì, una deduzione forfetaria annua di euro 154,94 per ciascun motoveicolo e autoveicolo avente massa complessiva a pieno carico non superiore a 3.500 chilogrammi. La deduzione spetta una sola volta per ogni giorno di effettuazione del trasporto, indipendentemente dal numero dei viaggi. Alla dichiarazione dei redditi deve essere allegato un prospetto, sottoscritto dal dichiarante, recante l'indicazione dei viaggi effettuati e della loro durata e località di destinazione nonché degli estremi delle relative bolle di accompagnamento delle merci o, in caso di esonero dall'obbligo di emissione di queste, delle fatture o delle lettere di vettura di cui all'articolo 56 della legge 6 giugno 1974, n. 298; le bolle di accompagnamento, le fatture e le lettere di vettura devono essere conservate fino alla scadenza del termine per l'accertamento.**

## CAPO VII REDDITI DIVERSI

### Art. 66 Redditi diversi

1. Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:

a) le plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni e degli edifici;

b) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione o donazione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari, nonché, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni



suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione;

c) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate. Costituisce cessione di partecipazioni qualificate la cessione di azioni, diverse dalle azioni di risparmio, e di ogni altra partecipazione al capitale od al patrimonio delle società di cui all'articolo 5, escluse le associazioni di cui al comma 3, lettera c), e dei soggetti di cui all'articolo 72, comma 1, lettere a), b) e d), nonché la cessione di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni, qualora le partecipazioni, i diritti o titoli ceduti rappresentino, complessivamente, una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 2 o al 20 per cento ovvero una partecipazione al capitale od al patrimonio superiore al 5 o al 25 per cento, secondo che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni. Per i diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite partecipazioni si tiene conto delle percentuali potenzialmente ricollegabili alle predette partecipazioni. La percentuale di diritti di voto e di partecipazione è determinata tenendo conto di tutte le cessioni effettuate nel corso di dodici mesi, ancorché nei confronti di soggetti diversi. Tale disposizione si applica dalla data in cui le partecipazioni, i titoli ed i diritti posseduti rappresentano una percentuale di diritti di voto o di partecipazione superiore alle percentuali suindicate. **Sono assimilate alle plusvalenze di cui alla presente lettera quelle derivanti dalla cessione di contratti di cui alla lettera f) dell'articolo 44 qualora il valore dell'apporto sia superiore al 5 per cento o al 25 per cento del valore del patrimonio netto contabile alla data di stipula del contratto secondo che si tratti di società i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni nonché quelle derivanti dalla cessione degli strumenti finanziari di cui alla lettera a) del comma 2 dell'articolo 45;**

c-bis) le plusvalenze, diverse da quelle imponibili ai sensi della lettera c), realizzate mediante cessione a titolo oneroso di azioni e di ogni altra partecipazione al capitale o al patrimonio di società di cui all'articolo 5, escluse le associazioni di cui al comma 3, lettera c), e dei soggetti di cui all'articolo 72, nonché di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni. **Sono assimilate alle plusvalenze di cui alla presente lettera quelle derivanti dalla cessione di contratti di cui alla lettera f) dell'articolo 44 qualora il valore dell'apporto non sia superiore al 5 per cento o al 25 per cento del valore del patrimonio netto contabile alla data di stipula del contratto secondo che si tratti di società i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni;**

c-ter) le plusvalenze, diverse da quelle di cui alle lettere c) e c-bis), realizzate mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso di titoli non rappresentativi di merci, di certificati di massa, di valute estere, oggetto di cessione a termine o rivenienti da depositi o conti correnti, di metalli preziosi, sempreché siano allo stato grezzo o monetato, e di quote di partecipazione ad organismi d'investimento collettivo. Agli effetti dell'applicazione della presente lettera si considera cessione a titolo oneroso anche il prelievo delle valute estere dal deposito o conto corrente;

c-quater) i redditi, diversi da quelli precedentemente indicati, comunque realizzati mediante rapporti da cui deriva il diritto o l'obbligo di cedere od acquistare a termine strumenti finanziari, valute, metalli preziosi o merci ovvero di ricevere o effettuare a termine uno o più pagamenti collegati a tassi di interesse, a quotazioni o valori di strumenti finanziari, di valute estere, di metalli preziosi o di merci e ad ogni altro parametro di natura finanziaria. Agli effetti dell'applicazione della presente lettera sono considerati strumenti finanziari anche i predetti rapporti;

c-quinquies) le plusvalenze ed altri proventi, diversi da quelli precedentemente indicati, realizzati mediante cessione a titolo oneroso ovvero chiusura di rapporti produttivi di redditi di capitale e mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso di crediti pecuniari o di strumenti finanziari, nonché quelli realizzati mediante rapporti attraverso cui possono essere conseguiti differenziali positivi e negativi in dipendenza di un evento incerto ;

d) le vincite delle lotterie, dei concorsi a premio, dei giochi e delle scommesse organizzati per il pubblico e i premi derivanti da prove di abilità o dalla sorte nonché quelli attribuiti in riconoscimento di particolari meriti artistici, scientifici o sociali;

e) i redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente, compresi quelli dei terreni dati in affitto per usi non agricoli;

f) i redditi di beni immobili situati all'estero;

g) i redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, salvo il disposto della lettera b) del comma 2 dell'articolo 53;

h) i redditi derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili, dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di veicoli, macchine e altri beni mobili, dall'affitto e dalla concessione in usufrutto di aziende; l'affitto e la concessione in usufrutto dell'unica azienda da parte dell'imprenditore non si considerano fatti nell'esercizio dell'impresa, ma in caso di successiva vendita totale o parziale le plusvalenze realizzate concorrono a formare il reddito complessivo come redditi diversi;

h-bis) le plusvalenze realizzate in caso di successiva cessione, anche parziale, delle aziende acquisite ai sensi dell'**articolo 57**;

i) i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente;

l) i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere;

m) le indennità di trasferta, i rimborsi forfettari di spesa, i premi e i compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto. Tale disposizione si applica anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche;

**n) le plusvalenze realizzate a seguito di trasformazione eterogenea di cui all'articolo 173, comma 2, ove ricorrono i presupposti di tassazione di cui alle lettere precedenti.**

1-bis. ....

1-ter. ....

1-quater. ....

#### Art. 67

#### Plusvalenze

1. Le plusvalenze di cui alle lettere a) e b) del comma 1 **dell'articolo 66** sono costituite dalla differenza tra i corrispettivi percepiti **nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo.**

2. ....

**3. Le plusvalenze di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 66 per il 40 per cento del loro ammontare sono sommate algebricamente alla corrispondente quota delle relative minusvalenze.**

**4. Nonostante quanto previsto dal comma 3 concorrono integralmente alla formazione del reddito imponibile le plusvalenze di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 66 se relative a partecipazioni in società residenti in paesi o territori a regime fiscale privilegiato di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 169, comma 4, salvo l'avvenuta dimostrazione, a seguito di esercizio dell'interpello previsto dalla lettera b) del comma 5 dello stesso articolo 169, del rispetto delle condizioni indicate nella lettera c) del comma 1 dell'articolo 88.**

5. ....

6. Le plusvalenze indicate nelle lettere c), c-bis) e c-ter) del comma 1 dell'articolo 66 sono costituite dalla differenza tra il corrispettivo percepito ovvero la somma od il valore normale dei beni rimborsati ed il costo od il valore di acquisto assoggettato a tassazione, aumentato di ogni onere inerente alla loro produzione, compresa l'imposta di successione e donazione, con esclusione degli interessi passivi. Nel caso di acquisto per successione, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione, nonché, per i titoli esenti da tale imposta, il valore normale alla data di apertura della successione. Nel caso di acquisto per donazione si assume come costo il costo del donante. Per le azioni, quote o altre partecipazioni acquisite sulla base di aumento gratuito del capitale il costo unitario è determinato ripartendo il costo originario sul numero complessivo delle azioni, quote o partecipazioni di compendio. Per le partecipazioni nelle società indicate **dall'articolo 5**, il costo è aumentato o diminuito dei redditi e delle perdite imputate al socio e dal costo si scomputano, fino a concorrenza dei redditi già imputati, gli utili distribuiti al socio. Per le valute estere cedute a termine si assume come costo il valore della valuta al cambio a pronti vigente alla data di stipula del contratto di cessione. Il costo o valore di acquisto è documentato a cura del contribuente. Per le valute estere prelevate da depositi e conti correnti, in mancanza della documentazione del costo, si assume come costo il valore della valuta al minore dei cambi mensili accertati ai sensi dell'articolo 111, comma 9, nel periodo d'imposta in cui la plusvalenza è realizzata. Le minusvalenze sono determinate con gli stessi criteri stabiliti per le plusvalenze.

7. Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze:

a) dal corrispettivo percepito o dalla somma rimborsata, nonché dal costo o valore di acquisto si scomputano i redditi di capitale maturati ma non riscossi, diversi da quelli derivanti dalla partecipazione in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle **società**;

b) qualora vengano superate le percentuali di diritti di voto o di partecipazione indicate nella lettera c) del comma 1 dell'articolo 66, i corrispettivi percepiti anteriormente al periodo d'imposta nel quale si è verificato il superamento delle percentuali si considerano percepiti in tale periodo;

c) per le valute estere prelevate da depositi e conti correnti si assume come corrispettivo il valore normale della valuta alla data di effettuazione del prelievo;

d) per le cessioni di metalli preziosi, in mancanza della documentazione del costo di acquisto, le plusvalenze sono determinate in misura pari al 25 per cento del corrispettivo della cessione;

e) per le cessioni a titolo oneroso poste in essere in dipendenza dei rapporti indicati nella lettera c-quater), del comma 1 dell'articolo 66, il corrispettivo è costituito dal prezzo di cessione, eventualmente aumentato o diminuito dei premi pagati o riscossi su opzioni;

f) nei casi di dilazione o rateazione del pagamento del corrispettivo la plusvalenza è determinata con riferimento alla parte del costo o valore di acquisto proporzionalmente corrispondente alle somme percepite nel periodo d'imposta.

8. ....

9. ....

#### Art. 68

Premi vincite ed indennità

.....

#### Art. 69

Redditi di natura fondiaria

.....

#### Art. 70

Altri redditi

.....

## **TITOLO II IMPOSTA SUL REDDITO DELLE SOCIETA'**

### **CAPO I**

#### **SOGGETTI PASSIVI E DISPOSIZIONI GENERALI**

##### **Art. 71**

##### **Presupposto dell'imposta**

1. Presupposto dell'imposta sul reddito delle società è il possesso dei redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'articolo 6.

##### **Art. 72**

##### **Soggetti passivi**

1. Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:

a) le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato;

b) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;

c) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;

d) le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.

2. Tra gli enti diversi dalle società, di cui alle lettere b) e c) del comma 1, si comprendono, oltre alle persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, i consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, nei confronti delle quali il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario e autonomo. Tra le società e gli enti di cui alla lettera d) del comma 1 sono comprese anche le società e le associazioni indicate nell'articolo 5.

3. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato.

4. L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

5. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti.

##### **Art. 73**

##### **Stato ed enti pubblici**

1. Gli organi e le amministrazioni dello Stato, compresi quelli ad ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità giuridica, i comuni, i consorzi tra enti locali, le

associazioni e gli enti gestori di demanio collettivo, le comunità montane, le province e le regioni non sono soggetti all'imposta.

**2. Non costituiscono esercizio dell'attività commerciale:**

**a) l'esercizio di funzioni statali da parte di enti pubblici;**

**b) l'esercizio di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie da parte di enti pubblici istituiti esclusivamente a tal fine, comprese le aziende sanitarie locali.**

#### Art. 74

##### Base imponibile

**1. L'imposta si applica sul reddito complessivo netto, determinato secondo le disposizioni della sezione I del capo II, per le società e gli enti di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 72, del capo III, per gli enti non commerciali di cui alla lettera c) e dei capi IV e V, per le società e gli enti non residenti di cui alla lettera d).**

**2. Le società residenti di cui alla lettera a) del comma 1 dell'articolo 72 e quelle non residenti di cui alla lettera d) possono determinare il reddito secondo le disposizioni del capo VI.**

#### Art. 75

##### Periodo d'imposta

**1. L'imposta è dovuta per periodi di imposta, a ciascuno dei quali corrisponde una obbligazione tributaria autonoma salvo quanto stabilito negli articoli 79 e 84.**

**2. Il periodo di imposta è costituito dall'esercizio o periodo di gestione della società o dell'ente, determinato dalla legge o dall'atto costitutivo. Se la durata dell'esercizio o periodo di gestione non è determinata dalla legge o dall'atto costitutivo, o è determinata in due o più anni, il periodo di imposta è costituito dall'anno solare.**

**3. Se il periodo di imposta è superiore o inferiore a dodici mesi i redditi di cui agli articoli 91 e 74, comma 3, sono ragguagliati alla durata di esso. Il ragguaglio si effettua anche ai fini delle disposizioni di cui agli articoli 103, commi 2, 6 e 7, 105, 107 e 108, commi 1 e 2.**

#### Art. 76

##### Aliquota dell'imposta

**1. L'imposta è commisurata al reddito complessivo netto con l'aliquota del 33 per cento.**

#### Art. 77

##### Detrazione d'imposta per oneri

**1. Dall'imposta lorda si detrae fino a concorrenza del suo ammontare un importo pari al 19 per cento dell'onere di cui all'articolo 15, comma 1-bis, limitatamente alle società e agli enti di cui **all'articolo 72**, comma 1, lettere a) e b), diversi dagli enti nei quali vi sia una partecipazione pubblica o i cui titoli siano negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri, 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, nonché dell'onere di cui all'articolo 15, comma 1, lettera i-ter).**

Art. 78  
Scomputo degli acconti

1. I versamenti eseguiti dal contribuente in acconto dell'imposta e le ritenute alla fonte a titolo di acconto si scomputano dall'imposta a norma dell'articolo 22, salvo il disposto del comma 2 del presente articolo.

2. Le ritenute di cui al primo e al secondo comma dell'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 1 del decreto-legge 2 ottobre 1981, n. 546, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 1981, n. 692, applicabili a titolo di acconto, si scomputano nel periodo di imposta nel quale i redditi cui afferiscono concorrono a formare il reddito complessivo ancorché non siano stati percepiti e assoggettati alla ritenuta. L'importo da scomputare è calcolato in proporzione all'ammontare degli interessi e altri proventi che concorrono a formare il reddito.

Art. 79  
Riporto o rimborso delle eccedenze

1. **Se l'ammontare complessivo dei crediti di imposta, delle ritenute d'acconto e dei versamenti in acconto di cui ai precedenti articoli è superiore a quello dell'imposta dovuta il contribuente ha diritto, a sua scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dell'imposta relativa al periodo di imposta successivo, di chiederne il rimborso in sede di dichiarazione dei redditi ovvero di utilizzare la stessa in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.**

**CAPO II**  
**DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE DELLE SOCIETA' E DEGLI ENTI**  
**COMMERCIALI RESIDENTI**

SEZIONE I  
DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE

Art. 80  
Reddito complessivo

1. Il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 72, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa ed è determinato secondo le disposizioni di questa sezione.

2. **Le disposizioni degli articoli 46 e 48 e quelle del titolo I, capo VI, nonché quelle del titolo II, capo II, sezione I, relative alle società in nome collettivo e in accomandita semplice, valgono anche per le società e gli enti di cui al comma 1. La disposizione del comma 3 dell'articolo 107 vale anche per le partecipazioni agli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori.**

Art. 81  
Sopraprezzi di emissione e interessi di conguaglio

1. I sopraprezzi di emissione delle azioni o quote e gli interessi di conguaglio versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote non concorrono alla formazione del reddito.

Art. 82  
Annullamento di azioni proprie

1. 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 non concorre alla formazione del reddito.

Art. 83  
Cessioni obbligatorie di partecipazioni sociali

1. Alle condizioni di cui all'articolo 88, l'esenzione prevista da tale norma si applica anche per le plusvalenze delle azioni o quote alienate a norma degli articoli 2357, quarto comma, 2357-bis, secondo comma, e 2359-bis, terzo comma, del codice civile e a norma dell'articolo 5, settimo comma, del decreto-legge 8 aprile 1974, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 giugno 1974, n. 216, come modificato dall'articolo 7 della L. 4 giugno 1985, n. 281.

Art. 84  
Riporto delle perdite

1. La perdita di un periodo d'imposta, determinata con le stesse norme valevoli per la determinazione del reddito, può essere computata in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero importo che trova capienza nel reddito imponibile di ciascuno di essi. La perdita è diminuita dei proventi esenti dall'imposta diversi da quelli di cui all'articolo 88, per la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti ai sensi degli articoli 97 e 110, commi 5 e 6. Detta differenza potrà tuttavia essere computata in diminuzione del reddito complessivo in misura tale che l'imposta corrispondente al reddito imponibile risulti compensata da eventuali crediti di imposta, ritenute alla fonte a titolo di acconto, versamenti in acconto, e dalle eccedenze di cui all'articolo 79.

2. Le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta possono, con le modalità previste al comma 1, essere computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite di tempo.

3. Le disposizioni del comma 1 non si applicano nel caso in cui la maggioranza delle partecipazioni aventi diritto di voto nelle assemblee ordinarie del soggetto che riporta le perdite venga trasferita o comunque acquisita da terzi, anche a titolo temporaneo e, inoltre, venga modificata l'attività principale in fatto esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate. La modifica dell'attività assume rilevanza se interviene nel periodo d'imposta in corso al momento del trasferimento od acquisizione ovvero nei due successivi od anteriori. La limitazione non si applica qualora:

a) le partecipazioni siano acquisite da società controllate dallo stesso soggetto che controlla il soggetto che riporta le perdite ovvero dal soggetto che controlla il controllante di questi.

b) le partecipazioni siano relative a società che nel biennio precedente a quello di trasferimento hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle dieci unità e per le quali dal conto economico relativo all'esercizio precedente a quello di trasferimento risultino un ammontare di ricavi, di cui all'articolo 2425, lettera A), n. 1, del codice civile, e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, di cui all'articolo 2425, lettera B), n. 9), lettere a) e b), del codice civile, superiore al 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori.

## Art. 85

### Determinazione del reddito complessivo

1. Salvo quanto disposto nel capo VI per le imprese di navigazione marittima, il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nella successive disposizioni della presente sezione.

2. Se dall'applicazione del comma 1 risulta una perdita, questa, al netto dei proventi esenti dall'imposta diversi da quelli di cui all'articolo 88, per la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti ai sensi degli articoli 97 e 110, commi 5 e 6, è computata in diminuzione del reddito imponibile dei successivi periodi d'imposta secondo quanto disposto dall'articolo 85.

## Art. 86

### Ricavi

1. Sono considerati ricavi:

a) i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;

b) i 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) i corrispettivi delle cessioni di azioni o quote di partecipazioni, anche non rappresentate da titoli al capitale di società ed enti di cui all'articolo 72, che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, diverse da quelle cui si applica l'esenzione di cui all'articolo 88. Se le partecipazioni sono nelle società o enti di cui all'articolo 72, comma 1, lettera d), si applica il comma 2 dell'articolo 44;

d) i corrispettivi delle cessioni di strumenti finanziari assimilati alle azioni ai sensi dell'articolo 44 emessi da società ed enti di cui all'articolo 72, che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, diversi da quelli cui si applica l'esenzione di cui all'articolo 88;

e) i corrispettivi delle cessioni di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa diversi da quelli di cui alle lettere c) e d) precedenti che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, anche se non rientrano fra i beni al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;

f) le indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni di cui alle precedenti lettere;

g) i contributi in denaro, o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto;

h) i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge.

2. Si comprende inoltre tra i ricavi il valore normale dei beni di cui al comma 1 assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

3. Ai fini delle imposte sui redditi i beni di cui alle lettere c), d) ed e), del comma 1 non costituiscono immobilizzazioni finanziarie se non sono iscritti come tali nel bilancio.



Art. 87  
Plusvalenze patrimoniali

1. Le plusvalenze dei beni relativi all'impresa, diversi da quelli indicati nel comma 1 dell'articolo 86, concorrono a formare il reddito:

- a) se sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso;
- b) se sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;
- c) **se i beni vengono assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.**

2. Nelle ipotesi di cui alle lettere a) e b) del comma 1 la plusvalenza è costituita dalla differenza fra il corrispettivo o l'indennizzo conseguito, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il costo non ammortizzato. Concorrono alla formazione del reddito anche le plusvalenze delle aziende, compreso il valore di avviamento, realizzate unitariamente mediante cessione a titolo oneroso. Se il corrispettivo della cessione è costituito da beni ammortizzabili, anche se costituenti un complesso o ramo aziendale, e questi vengono complessivamente iscritti in bilancio allo stesso valore al quale vi erano iscritti i beni ceduti, si considera plusvalenza soltanto il conguaglio in denaro eventualmente pattuito ed il maggior valore normale rispetto a quello di libro dei beni di cui all'articolo 86 facenti parte del complesso o ramo aziendale ceduto.

3. Nell'ipotesi di cui alla lettera c) del comma 1, la plusvalenza è costituita dalla differenza tra il valore normale e il costo non ammortizzato dei beni.

4. Le plusvalenze realizzate, diverse da quelle di cui al successivo articolo 88, determinate a norma del comma 2, concorrono a formare il reddito, per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto. La predetta scelta deve risultare dalla dichiarazione dei redditi; se questa non è presentata la plusvalenza concorre a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui è stata realizzata. Per i beni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, diverse da quelle di cui al successivo articolo 88, le disposizioni dei periodi precedenti si applicano per quelli iscritti come tali negli ultimi tre bilanci; si considerano ceduti per primi i beni acquisiti in data più recente.

5. La cessione dei beni ai creditori in sede di concordato preventivo non costituisce realizzo delle plusvalenze e minusvalenze dei beni, comprese quelle relative alle rimanenze e il valore di avviamento.

Art. 88  
Plusvalenze esenti

1. Non concorrono alla formazione del reddito imponibile in quanto esenti le plusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 87, commi **1 e 2**, relativamente ad azioni o quote di partecipazioni in società ed enti indicati nell'articolo 5, escluse le società semplici e gli enti alle stesse equiparate, e nell'articolo 72, comprese quelle non rappresentate da titoli, con i seguenti requisiti:

- a) ininterrotto possesso dal primo giorno del dodicesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione considerando cedute per prime le azioni o quote acquisite in data più recente;
- b) classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso;
- c) residenza fiscale della società partecipata in uno Stato o territorio diverso da quelli a regime fiscale privilegiato di cui al decreto ministeriale emanato ai sensi dell'articolo 169, comma 4, o alternativamente l'avvenuta dimostrazione, a seguito dell'esercizio dell'interpello previsto dal

comma 5, **lettera b)**, dello stesso articolo 169, che dalle partecipazioni non sia stato conseguito, sin dall'inizio del periodo di possesso, l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori in cui sono sottoposti a regimi fiscali privilegiati di cui al predetto decreto ministeriale;

d) al momento del realizzo, l'esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale secondo la definizione di cui all' articolo 55. Senza possibilità di prova contraria si presume che questo requisito non sussista relativamente alle partecipazioni in società il cui patrimonio è prevalentemente investito in beni immobili diversi dagli impianti e dai fabbricati utilizzati direttamente nell'esercizio d'impresa. Si considerano direttamente utilizzati nell'esercizio d'impresa gli immobili concessi in locazione finanziaria e i terreni su cui è svolta l'attività agricola.

2. L'esenzione di cui al comma 1 si applica, alle stesse condizioni ivi previste, alle plusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 87, commi 1 e 2, relativamente agli strumenti finanziari assimilati alle azioni ai sensi dell'articolo 44 **ed ai contratti di cui all'articolo 110, comma 9, lettera b)**.

3. Fermi rimanendo quelli di cui alle lettere a), b) e c), il requisito di cui alla lettera d) del comma 1 non rileva per le partecipazioni in società i cui titoli sono negoziati nei mercati regolamentati. Alle plusvalenze realizzate mediante offerte pubbliche di vendita si applica l'esenzione di cui ai commi 1 e 2 indipendentemente dal verificarsi del requisito di cui alla predetta lettera d).

4. Per le partecipazioni in società la cui attività consiste in via esclusiva o prevalente nell'assunzione di partecipazioni, i requisiti di cui alle lettere c) e d) del comma 1 si riferiscono alle società indirettamente partecipate e si verificano quando tali requisiti sussistono nei confronti delle partecipate che rappresentano la maggior parte del valore del patrimonio sociale della partecipante.

5. Nei casi di cui all'articolo 47, comma 5, alle somme ed al valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione delle riserve ivi previste per la parte che eccede il valore fiscalmente riconosciuto della partecipazione si applica quanto previsto nei precedenti commi .

6. Nei casi di cui all'articolo 47, comma 7, l'esenzione di cui al presente articolo si applica, alle stesse condizioni di cui ai commi precedenti, alla differenza tra le somme o il valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione del capitale e delle riserve di cui all'articolo 47, comma 5, e il valore fiscalmente riconosciuto della partecipazione.

## Art. 89

### Sopravvenienze attive

1. Si considerano sopravvenienze attive i ricavi o altri proventi conseguiti a fronte di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi e i ricavi o altri proventi conseguiti per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, nonché la sopravvenuta insussistenza di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi.

2. Se le indennità di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 87 vengono conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, l'eccedenza concorre a formare il reddito a norma del comma 4 del detto articolo.

3. Sono inoltre considerati sopravvenienze attive:

a) le indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, di danni diversi da quelli considerati alla lettera f) del comma 1 dell'articolo 86 e alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 87;

b) i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere g) e h) del comma 1 dell'articolo 86 e quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato. Tali proventi concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti nell'esercizio in cui sono stati incassati e nei successivi ma non oltre il quarto. Sono fatte salve le agevolazioni connesse

alla realizzazione di investimenti produttivi concesse nei territori montani di cui alla legge 31 gennaio 1994, n. 97, nonché quelle concesse ai sensi del testo unico delle leggi sugli interventi nel Mezzogiorno, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 6 marzo 1978, n. 218, per la decorrenza prevista al momento della concessione delle stesse. Non si considerano contributi o liberalità i finanziamenti erogati dallo Stato, dalle Regioni e dalle Province autonome per la costruzione, ristrutturazione e manutenzione straordinaria ed ordinaria di immobili di edilizia residenziale pubblica concessi agli Istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati, nonché quelli erogati alle cooperative edilizie a proprietà indivisa e di abitazione per la costruzione, ristrutturazione e manutenzione ordinaria e straordinaria di immobili destinati all'assegnazione in godimento o locazione.

4. Non si considerano sopravvenienze attive i versamenti in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale dai soci e la rinuncia dei soci stessi ai crediti, né la riduzione dei debiti dell'impresa in sede di concordato fallimentare o preventivo.

5. In caso di cessione del contratto di locazione finanziaria il valore normale del bene costituisce sopravvenienza attiva.

#### Art. 90

#### Dividendi ed interessi

1. Per gli utili derivanti dalla partecipazione in società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato si applicano le disposizioni dell'articolo 5.

2. Gli utili distribuiti, **in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione**, anche nei casi di cui all'articolo 47, comma 7, dalle società ed enti di cui all'articolo 72, comma 1, lettere a) e b) non concorrono a formare il reddito dell'esercizio in cui sono percepiti in quanto esclusi dalla formazione del reddito della società o dell'ente ricevente per il 95 per cento del loro ammontare. La stessa esclusione si applica alla remunerazione corrisposta relativamente ai contratti di cui all'articolo 110, comma 9, lettera b) **e alla remunerazione dei finanziamenti eccedenti di cui all'articolo 99 direttamente erogati dal socio o dalle sue parti correlate.**

3. Verificandosi la condizione prevista dall'articolo 44, comma 2, **lettera b)**, la stessa esclusione del comma 2 si applica agli utili distribuiti, dalle società e dagli enti di cui all'articolo 72, comma 1, lettera d) diversi da quelli residenti negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato **di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 169, comma 4**, o se ivi residenti relativamente ai quali, a seguito dell'esercizio dell'interpello previsto dal comma 5, **lettera b)**, dell'articolo 169, siano rispettate le condizioni di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 88.

4. Si applicano le disposizioni di cui agli articoli 46 e **47, comma 6.**

**5. Se la misura non è determinata per iscritto gli interessi si computano al saggio legale.**

6. Gli interessi derivanti da titoli acquisiti in base a contratti "pronti contro termine" che prevedono l'obbligo di rivendita a termine dei titoli, concorrono a formare il reddito del cessionario per l'ammontare maturato nel periodo di durata del contratto. La differenza positiva o negativa tra il corrispettivo a pronti e quello a termine, al netto degli interessi maturati sulle attività oggetto dell'operazione nel periodo di durata del contratto, concorre a formare il reddito per la quota maturata nell'esercizio.

7. Per i contratti di conto corrente e per le operazioni bancarie regolate in conto corrente, compresi i conti correnti reciproci per servizi resi intrattenuti tra aziende e istituti di credito, si considerano maturati anche gli interessi compensati a norma di legge o di contratto.

Art. 91  
Proventi immobiliari

1. I redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato secondo le disposizioni del capo II del titolo I per gli immobili situati nel territorio dello Stato e a norma **dell'articolo 69** per quelli situati all'estero.

2. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai beni immobili indicati nel comma 1 non sono ammessi in deduzione.

Art. 92  
Proventi non computabili nella determinazione del reddito

1. Non concorrono alla formazione del reddito:
  - a) i proventi dei cespiti che fruiscono di esenzione dall'imposta;
  - b) i proventi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.

Art. 93  
Variazioni delle rimanenze

1. Le variazioni delle rimanenze finali dei beni indicati all'articolo 86, comma 1, lettere a) e b), rispetto alle esistenze iniziali, concorrono a formare il reddito dell'esercizio. A tal fine le rimanenze finali, la cui valutazione non sia effettuata a costi specifici o a norma dell'articolo 94, sono assunte per un valore non inferiore a quello che risulta raggruppando i beni in categorie omogenee per natura e per valore e attribuendo a ciascun gruppo un valore non inferiore a quello determinato a norma delle disposizioni che seguono.

2. Nel primo esercizio in cui si verificano, le rimanenze sono valutate attribuendo ad ogni unità il valore risultante dalla divisione del costo complessivo dei beni prodotti e acquistati nell'esercizio stesso per la loro quantità.

3. Negli esercizi successivi, se la quantità delle rimanenze è aumentata rispetto all'esercizio precedente, le maggiori quantità, valutate a norma del comma 2, costituiscono voci distinte per esercizi di formazione. Se la quantità è diminuita, la diminuzione si imputa agli incrementi formati nei precedenti esercizi, a partire dal più recente.

3-bis. Per le imprese che valutano in bilancio le rimanenze finali con il metodo della media ponderata o del "primo entrato, primo uscito" o con varianti di quello di cui al comma 3, le rimanenze finali sono assunte per il valore che risulta dall'applicazione del metodo adottato. Identico

4. Se in un esercizio il valore unitario medio dei beni, determinato a norma dei commi 2, 3 e 3-bis, è superiore al valore normale medio di essi nell'ultimo mese dell'esercizio, il valore minimo di cui al comma 1, è determinato moltiplicando l'intera quantità dei beni, indipendentemente dall'esercizio di formazione, per il valore normale. Per le valute estere si assume come valore normale il valore secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio. Il minor valore attribuito alle rimanenze in conformità alle disposizioni del presente comma vale anche per gli esercizi successivi sempre che le rimanenze non risultino iscritte nello stato patrimoniale per un valore superiore.

5. I prodotti in corso di lavorazione e i servizi in corso di esecuzione al termine dell'esercizio sono valutati in base alle spese sostenute nell'esercizio stesso, salvo quanto stabilito nell'articolo 94 per le opere, le forniture e i servizi di durata ultrannuale.

6. Le rimanenze finali di un esercizio nell'ammontare indicato dal contribuente costituiscono le esistenze iniziali dell'esercizio successivo.

7. Per gli esercenti attività di commercio al minuto che valutano le rimanenze delle merci con il metodo del prezzo al dettaglio si tiene conto del valore così determinato anche in deroga alla disposizione del comma 1, a condizione che nella dichiarazione dei redditi o in apposito allegato siano illustrati i criteri e le modalità di applicazione del detto metodo, con riferimento all'oggetto e alla struttura organizzativa dell'impresa.

#### Art. 94

##### Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale.

1. Le variazioni delle rimanenze finali delle opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale, rispetto alle esistenze iniziali, concorrono a formare il reddito dell'esercizio. A tal fine le rimanenze finali, che costituiscono esistenze iniziali dell'esercizio successivo, sono assunte per il valore complessivo determinato a norma delle disposizioni che seguono per la parte eseguita fin dall'inizio dell'esecuzione del contratto, salvo il disposto del comma 4.

2. La valutazione è fatta sulla base dei corrispettivi pattuiti. Delle maggiorazioni di prezzo richieste in applicazione di disposizioni di legge o di clausole contrattuali si tiene conto, finché non siano state definitivamente stabilite, in misura non inferiore al 50 per cento. Per la parte di opere, forniture e servizi coperta da stati di avanzamento la valutazione è fatta in base ai corrispettivi liquidati.

3. Il valore determinato a norma del comma 2 può essere ridotto per rischio contrattuale, a giudizio del contribuente, in misura non superiore al 2 per cento. Per le opere, le forniture ed i servizi eseguiti all'estero, se i corrispettivi sono dovuti da soggetti non residenti, la misura massima della riduzione è elevata al 4 per cento.

4. I corrispettivi liquidati a titolo definitivo dal committente si comprendono tra i ricavi e la valutazione tra le rimanenze, in caso di liquidazione parziale, è limitata alla parte non ancora liquidata. Ogni successiva variazione dei corrispettivi è imputata al reddito dell'esercizio in cui è stata definitivamente stabilita.

5. In deroga alle disposizioni dei commi da 1 a 4 le imprese che contabilizzano in bilancio le opere, forniture e servizi valutando le rimanenze al costo e imputando i corrispettivi all'esercizio nel quale sono consegnate le opere o ultimati i servizi e le forniture possono essere autorizzate dall'ufficio delle imposte ad applicare lo stesso metodo anche ai fini della determinazione del reddito; l'autorizzazione ha effetto a partire dall'esercizio in corso alla data in cui è rilasciata.

6. Alla dichiarazione dei redditi deve essere allegato, distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, un prospetto recante l'indicazione degli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.

7. Per i contratti di cui al presente articolo i corrispettivi pattuiti in valuta estera non ancora riscossi si considerano come crediti ancorché non risultanti in bilancio.

Art. 95  
Valutazione dei titoli

1. I titoli indicati nell'articolo 86, comma 1, lettere c), d), ed e), esistenti al termine di un esercizio, sono valutati applicando le disposizioni dell'articolo 93, commi 1, 2, 3, 3-bis, 4 e 6 salvo quanto stabilito nei seguenti commi.

1-bis. Le cessioni di titoli, derivanti da contratti di riporto o di "pronti contro termine" che prevedono per il cessionario l'obbligo di rivendita a termine dei titoli, non determinano variazioni delle rimanenze dei titoli.

2. Ai fini del raggruppamento in categorie omogenee non si tiene conto del valore e si considerano della stessa natura i titoli emessi dallo stesso soggetto ed aventi uguali caratteristiche

3. Le disposizioni dell'articolo 93, comma 4, si applicano solo per la valutazione dei titoli di cui all'articolo 86, comma 1, lettera e); tal fine il valore minimo è determinato:

a) per i titoli negoziati in mercati regolamentati, in base ai prezzi rilevati nell'ultimo giorno dell'ultimo mese dell'esercizio;

b) per gli altri titoli, secondo le disposizioni dell'articolo 9, comma 4, lettera c).

4. In caso di aumento del capitale della società emittente mediante passaggio di riserve a capitale il numero delle azioni ricevute gratuitamente si aggiunge al numero di quelle già possedute in proporzione alle quantità delle singole voci della corrispondente categoria e il valore unitario si determina, per ciascuna voce, dividendo il costo complessivo delle azioni già possedute per il numero complessivo delle azioni.

5. L'ammontare dei versamenti fatti a fondo perduto o in conto capitale alla società dai propri soci o della rinuncia ai crediti nei confronti della società dagli stessi soci, si aggiunge al costo dei titoli e delle quote di cui all'articolo 86, comma 1, lettera c), in proporzione alla quantità delle singole voci della corrispondente categoria; la stessa disposizione vale relativamente agli apporti effettuati dei detentori di strumenti finanziari assimilati alle azioni.

6. Le disposizioni dei commi precedenti si applicano anche per la valutazione delle quote di partecipazione in società ed enti non rappresentate da titoli, indicati nell'articolo 86, comma 1, lettera c).

Art. 96  
Spese per prestazioni di lavoro

1. Le spese per prestazioni di lavoro dipendente deducibili nella determinazione del reddito comprendono anche quelle sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità a favore dei lavoratori, salvo il disposto dell'articolo 101, comma 1.

2. Non sono deducibili i canoni di locazione anche finanziaria e le spese relative al funzionamento di strutture recettive, salvo quelle relative a servizi di mensa destinati alla generalità dei dipendenti o a servizi di alloggio destinati a dipendenti in trasferta temporanea. I canoni di locazione anche finanziaria e le spese di manutenzione dei fabbricati concessi in uso ai dipendenti sono deducibili per un importo non superiore a quello che costituisce reddito per i dipendenti stessi a norma dell'articolo 51, comma 4, lettera c). Qualora i fabbricati di cui al primo periodo siano concessi in uso a dipendenti che abbiano trasferito la loro residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel comune in cui prestano l'attività, per il periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento e nei due periodi successivi, i predetti canoni e spese sono integralmente deducibili.

3. Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore **ad euro 180,76**; il predetto limite è elevato **ad euro 258,23** per le trasferte all'estero. Se il dipendente o il

titolare dei predetti rapporti sia stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel.

4. Le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci, in luogo della deduzione, anche analitica, delle spese sostenute in relazione alle trasferte effettuate dal proprio dipendente fuori del territorio comunale, possono dedurre un importo pari a euro 59,65 al giorno, elevate a euro 95,80 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto.

5. Non sono ammesse deduzioni a titolo di compenso del lavoro prestato o dell'opera svolta dall'imprenditore, dal coniuge, dai figli, affidati o affiliati minori di età o permanentemente inabili al lavoro e dagli ascendenti, nonché dai familiari partecipanti all'impresa di cui al comma 4 dell'articolo 5. I compensi non ammessi in deduzione non concorrono a formare il reddito complessivo dei percipienti.

**6. I compensi spettanti agli amministratori delle società ed enti di cui all'articolo 72, comma 1, sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti; quelli erogati sotto forma di partecipazione agli utili, anche spettanti ai promotori e soci fondatori, sono deducibili anche se non imputati al conto economico.**

7. Le partecipazioni agli utili spettanti ai lavoratori dipendenti, e agli associati in partecipazione sono computate in diminuzione del reddito dell'esercizio di competenza, indipendentemente dalla imputazione al conto economico.

#### Art. 97 Interessi Passivi

1. La quota di interessi passivi che residua dopo l'applicazione delle disposizioni di cui agli articoli 98 e 99 è deducibile per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi che concorrono a formare il reddito e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

2. Ai fini del rapporto di cui al comma 1:

a) non si tiene conto delle sopravvenienze attive accantonate a norma dell'articolo 89, dei proventi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva e dei saldi di rivalutazione monetaria che per disposizione di legge speciale non concorrono a formare il reddito;

b) i ricavi derivanti da cessioni di titoli e di valute estere si computano per la sola parte che eccede i relativi costi e senza tenere conto delle rimanenze;

c) le plusvalenze realizzate si computano per l'ammontare che a norma dell'articolo 87 concorre a formare il reddito dell'esercizio;

d) le plusvalenze di cui all'articolo 88, si computano per il loro intero ammontare;

e) gli interessi di provenienza estera ed i dividendi si computano per l'intero ammontare indipendentemente dal loro concorso alla formazione del reddito;

f) i proventi immobiliari di cui all'articolo 91 si computano nella misura ivi stabilita;

g) le rimanenze di cui agli articoli 93 e 94 si computano nei limiti degli incrementi formati nell'esercizio.

3. Se nell'esercizio sono stati conseguiti interessi o altri proventi esenti da imposta derivanti da obbligazioni pubbliche o private sottoscritte, acquistate o ricevute in usufrutto o pegno a decorrere dal 28 novembre 1984 o da cedole acquistate separatamente dai titoli a decorrere dalla stessa data, gli interessi passivi non sono ammessi in deduzione fino a concorrenza dell'ammontare complessivo degli interessi o proventi esenti. Gli interessi passivi che eccedono tale ammontare sono deducibili a norma dei commi 1 e 2 ma senza tenere conto, ai fini del rapporto ivi previsto,

dell'ammontare degli interessi e proventi esenti corrispondente a quello degli interessi passivi non ammessi in deduzione.

#### Art. 98 Pro rata patrimoniale

1. Nel caso in cui alla fine del periodo d'imposta il valore di libro delle partecipazioni di cui all'articolo 88 eccede quello del patrimonio netto contabile, la quota di interessi passivi che residua dopo l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 99, al netto degli interessi attivi, è indeducibile per la parte corrispondente al rapporto fra tale eccedenza ed il totale dell'attivo patrimoniale ridotto dello stesso patrimonio netto contabile e dei debiti commerciali. La parte indeducibile determinata ai sensi del periodo precedente è ridotta in misura corrispondente alla quota imponibile dei dividendi percepiti relativi alle stesse partecipazioni di cui all'articolo 88.

2. Per il calcolo dell'eccedenza di cui al primo comma:

a) il patrimonio netto contabile, comprensivo dell'utile dell'esercizio, è rettificato in diminuzione con gli stessi criteri di cui all'articolo 99, comma 3, lettera e), numeri 1) e 3);

b) non rilevano:

1) le partecipazioni in società il cui reddito concorre insieme a quello della partecipante alla formazione dell'imponibile di gruppo di cui alle **sezioni II e III** del presente capo, salvo quanto previsto rispettivamente dagli articoli 126 , comma 1, lettera a), e 140, comma 1, delle predette sezioni;

2) quelle in società il cui reddito è imputato ai soci anche per effetto dell'opzione di cui all'articolo 116. Tuttavia, nel caso in cui entro il terzo anno successivo all'acquisto avvenga la cessione di tali partecipazioni, il reddito imponibile è rettificato in aumento dell'importo corrispondente a quello degli interessi passivi dedotti nei precedenti esercizi per effetto della previsione di cui al primo periodo.

#### Art. 99 Contrasto all'utilizzo fiscale della sottocapitalizzazione

1. La remunerazione dei finanziamenti **eccedenti** di cui al comma 4, direttamente o indirettamente erogati o garantiti da un socio qualificato o da una sua parte correlata, è indeducibile dal reddito imponibile qualora:

a) il rapporto tra l'ammontare complessivo dei finanziamenti **di cui al comma 4** e la quota di patrimonio netto contabile di pertinenza del socio medesimo e delle sue parti correlate, **aumentato degli apporti di capitale dallo stesso socio effettuati in esecuzione dei contratti di cui all'articolo 110, comma 9, lettera b)**, in qualsiasi momento durante l'esercizio sociale sia superiore a quello di quattro a uno;

2. Il comma 1 non si applica nel caso in cui il contribuente debitore fornisce la dimostrazione che l'ammontare dei finanziamenti **di cui al comma 4** è giustificato dalla propria esclusiva capacità di credito e che conseguentemente gli stessi sarebbero stati erogati anche da terzi indipendenti con la sola garanzia del patrimonio sociale.

3. Ai fini dell'applicazione del comma 1:

**a) si considerano eccedenti i finanziamenti di cui al comma 4 per la parte del loro ammontare che eccede il rapporto di cui al comma 1, considerando prioritariamente tali quelli con la remunerazione più elevata;**



**b)** si considerano parti correlate al socio qualificato le società da questi controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile e se persona fisica anche i familiari di cui all'articolo 5, comma 5;

**c)** il socio è qualificato quando direttamente o indirettamente partecipa al capitale sociale con una percentuale pari o superiore al 10 per cento, alla determinazione della quale concorrono le partecipazioni detenute da sue parti correlate;

**d)** ai finanziamenti erogati o garantiti dal socio qualificato si aggiungono quelli erogati o garantiti da sue parti correlate;

**e)** per il calcolo della quota di pertinenza del socio qualificato e di sue parti correlate si considera il patrimonio netto contabile, **così come risultante dal bilancio relativo all'esercizio precedente, comprensivo dell'utile dello stesso esercizio non distribuito**, rettificato in diminuzione per tenere conto:

1) dei crediti risultanti nell'attivo patrimoniale relativi ad obblighi di conferimento ancora non eseguiti;

2) del valore di libro delle azioni proprie in portafoglio;

3) delle perdite subite nella misura in cui entro la data di approvazione del bilancio relativo al secondo esercizio successivo a quello cui le stesse si riferiscono non avvenga la ricostituzione del patrimonio netto mediante l'accantonamento di utili o l'esecuzione di conferimenti in danaro o in natura;

**4) del minore tra il valore di libro e il patrimonio netto contabile delle partecipazioni in società controllate e collegate di cui all'articolo 72, comma 1, lettera a) e dell'articolo 5.**

4. Ai fini della determinazione del rapporto di cui alla lettera a) del comma 1 rilevano i finanziamenti erogati o garantiti dal socio qualificato o da sue parti correlate intendendo per tali quelli derivanti da mutui, da depositi di danaro e da ogni altro rapporto di natura finanziaria.

5. Ai fini della determinazione del rapporto di cui al comma 1 non rilevano i finanziamenti assunti nell'esercizio dell'attività bancaria o dell'attività svolta dai soggetti indicati nell'articolo 1 del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n.87, **con esclusione delle società di cui all'articolo 59 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, che esercitano attività nei confronti delle società del gruppo.**

6. Si intendono garantiti dal socio o da sue parti correlate i debiti assistiti da garanzie reali, personali e di fatto fornite da tali soggetti anche mediante comportamenti ed atti giuridici che, seppure non formalmente qualificandosi quali prestazioni di garanzia, ottengono lo stesso effetto economico.

7. Il presente articolo non si applica ai contribuenti il cui volume di ricavi non supera le soglie previste per l'applicazione degli studi settore.

## Art. 100

### Oneri fiscali e contributivi

1. Le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione. Le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento.

2. Per l'imposta di cui all'articolo 3, decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 643, la deduzione è ammessa, per quote costanti, nell'esercizio in cui avviene il pagamento e nei quattro successivi.

3. Gli accantonamenti per imposte non ancora definitivamente accertate sono deducibili nei limiti dell'ammontare corrispondente alle dichiarazioni presentate, agli accertamenti o provvedimenti degli uffici e alle decisioni delle commissioni tributarie.

4. I contributi ad associazioni sindacali e di categoria sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti, se e nella misura in cui sono dovuti, in base a formale deliberazione dell'associazione.

Art. 101  
Oneri di utilità sociale

1. Le spese relative ad opere o servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

2. Sono inoltre deducibili:

a) le erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità comprese fra quelle indicate nel comma 1 o finalità di ricerca scientifica, nonché i contributi, le donazioni e le oblazioni di cui all'articolo 10, comma 1, lettera g), per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato;

b) le erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche aventi sede nel Mezzogiorno che perseguono esclusivamente finalità di ricerca scientifica, per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato;

c) le erogazioni liberali fatte a favore di università e di istituti di istruzione universitaria, per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato;

c-bis) le erogazioni liberali a favore dei concessionari privati per la radiodiffusione sonora a carattere comunitario per un ammontare complessivo non superiore all'1 per cento del reddito imponibile del soggetto che effettua l'erogazione stessa;

c-ter); le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi del decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490 e del decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, nella misura effettivamente rimasta a carico. La necessità delle spese, quando non siano obbligatorie per legge, deve risultare da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza del Ministero per i beni e le attività culturali, previo accertamento della loro congruità effettuato d'intesa con il competente ufficio dell'Agenzia del territorio. La deduzione non spetta in caso di mutamento di destinazione dei beni senza la preventiva autorizzazione dell'Amministrazione per i beni e le attività culturali, di mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sui beni immobili e mobili vincolati e di tentata esportazione non autorizzata di questi ultimi. L'Amministrazione per i beni e le attività culturali dà immediata comunicazione al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate delle violazioni che comportano la indeducibilità e dalla data di ricevimento della comunicazione inizia a decorrere il termine per la rettifica della dichiarazione dei redditi;

c-quater) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico, effettuate per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'articolo 2 del decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490 e nel decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, ivi comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione di mostre e di esposizioni, che siano di rilevante interesse scientifico o culturale, delle cose anzidette, e per gli studi e le ricerche eventualmente a tal fine necessari. Le mostre, le esposizioni, gli studi e le ricerche devono essere autorizzati, previo parere del competente comitato di settore del Consiglio nazionale per i beni culturali e ambientali, dal Ministero per i beni e le attività culturali, che dovrà approvare la previsione di spesa ed il conto consuntivo. Il Ministero per i beni culturali e ambientali stabilisce i tempi necessari affinché le erogazioni fatte a favore delle associazioni legalmente riconosciute, delle istituzioni e delle fondazioni siano utilizzate per gli scopi preindicati, e controlla l'impiego delle erogazioni stesse. Detti termini possono, per causa non imputabile al donatario, essere prorogati una sola volta. Le erogazioni liberali non integralmente

utilizzate nei termini assegnati, ovvero utilizzate non in conformità alla destinazione, affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato;

c-quinquies) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo. Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato;

c-sexies) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni o al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore delle ONLUS, nonché le iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera i-bis), nei Paesi non appartenenti all'OCSE;

c-septies) le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore di ONLUS, nel limite del cinque per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, così come risultano dalla dichiarazione dei redditi;

c-octies) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 3 milioni di lire o al 2 per cento del reddito di impresa dichiarato, a favore di associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge;

c-novies) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute, per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo. Il Ministro per i beni e le attività culturali individua con proprio decreto periodicamente, sulla base di criteri che saranno definiti sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, i soggetti e le categorie di soggetti che possono beneficiare delle predette erogazioni liberali; determina, a valere sulla somma allo scopo indicata, le quote assegnate a ciascun ente o soggetto beneficiario; definisce gli obblighi di informazione da parte dei soggetti erogatori e dei soggetti beneficiari; vigila sull'impiego delle erogazioni e comunica, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento all'Agenzia delle entrate, l'elenco dei soggetti erogatori e l'ammontare delle erogazioni liberali da essi effettuate. Nel caso che, in un dato anno, le somme complessivamente erogate abbiano superato la somma allo scopo indicata o determinata, i singoli soggetti beneficiari che abbiano ricevuto somme di importo maggiore della quota assegnata dal Ministero per i beni e le attività culturali versano all'entrata dello Stato un importo pari al 37 per cento della differenza;

c-decies) le erogazioni liberali in denaro a favore di organismi di gestione di parchi e riserve naturali, terrestri e marittimi, statali e regionali, e di ogni altra zona di tutela speciale paesistico-ambientale come individuata dalla vigente disciplina, statale e regionale, nonché gestita dalle associazioni e fondazioni private indicate nell'articolo 156, comma 4, lettera a), effettuate per sostenere attività di conservazione, valorizzazione, studio, ricerca e sviluppo dirette al conseguimento delle finalità di interesse generale cui corrispondono tali ambiti protetti. Il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio individua con proprio decreto, periodicamente, i soggetti e le categorie di soggetti che possono beneficiare delle predette erogazioni liberali; determina, a valere sulla somma allo scopo indicata, le quote assegnate a ciascun ente o soggetto beneficiario. Nel caso che in un dato anno le somme complessivamente erogate abbiano superato la somma allo scopo indicata o determinata i singoli soggetti beneficiari che abbiano ricevuto somme di importo maggiore della quota assegnata dal Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio, versano all'entrata dello Stato un importo pari al 37 per cento della differenza;

c-undecies) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute,

per la realizzazione di programmi di ricerca scientifica nel settore della sanità autorizzate dal Ministro della salute con apposito decreto che individua annualmente, sulla base di criteri che saranno definiti sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, i soggetti che possono beneficiare delle predette erogazioni liberali. Il predetto decreto determina altresì, fino a concorrenza delle somme allo scopo indicate, l'ammontare delle erogazioni deducibili per ciascun soggetto erogatore, nonché definisce gli obblighi di informazione da parte dei soggetti erogatori e dei soggetti beneficiari. Il Ministero della salute vigila sull'impiego delle erogazioni e comunica, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, all'Agenzia delle entrate, l'elenco dei soggetti erogatori e l'ammontare delle erogazioni liberali deducibili da essi effettuate.

2-bis. Alle erogazioni liberali in denaro di enti o di istituzioni pubbliche, di fondazioni o di associazioni legalmente riconosciute, effettuate per il pagamento delle spese di difesa dei soggetti ammessi al patrocinio a spese dello Stato, non si applica il limite di cui al comma 1, anche quando il soggetto erogatore non abbia le finalità statutarie istituzionali di cui al medesimo comma 1.

3. Le erogazioni liberali diverse da quelle considerate nei precedenti commi e nel comma 1 dell'articolo 96 non sono ammesse in deduzione.

#### Art. 102

##### Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite

1. Le minusvalenze dei beni relativi all'impresa, diversi da quelli indicati negli articoli 86, comma 1, e 88, determinate con gli stessi criteri stabiliti per la determinazione delle plusvalenze, sono deducibili se sono realizzate ai sensi dei **dell'articolo 87, commi 1, lettere a) e b) e 2.**

2. Per la valutazione **dei beni indicati nell'articolo 86, comma 1, lettera e)**, che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, si applicano le disposizioni dell'articolo 95; tuttavia, per i titoli negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri, le minusvalenze sono deducibili in misura non eccedente la differenza tra il valore fiscalmente riconosciuto e quello determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo semestre.

3. Per le immobilizzazioni finanziarie costituite da partecipazioni in imprese controllate o collegate, iscritte in bilancio a norma dell'articolo 2426, n. 4, del codice civile o di leggi speciali, non è deducibile, anche a titolo di ammortamento, la parte del costo di acquisto eccedente il valore corrispondente alla frazione di patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa partecipata.

4. Si considerano sopravvenienze passive il mancato conseguimento di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, il sostenimento di spese, perdite od oneri a fronte di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi e la sopravvenuta insussistenza di attività iscritte in bilancio in precedenti esercizi diverse da quelle di cui all'articolo 88.

5. Le perdite di beni di cui al comma 1, commisurate al costo non ammortizzato di essi, e le perdite su crediti sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi e in ogni caso, per le perdite su crediti, se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali. Ai fini del presente comma, il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

**6. Per le perdite derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice si applicano le disposizioni del comma 2 dell'articolo 9 .**

7. I versamenti in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale dai propri soci e la rinuncia degli stessi soci ai crediti non sono ammessi in deduzione ed il relativo ammontare si aggiunge al costo della partecipazione.

Art. 103  
Ammortamento dei beni materiali

1. Le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.

2. La deduzione è ammessa in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con decreto **del Ministro dell'economia e delle finanze** pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, ridotti alla metà per il primo esercizio. I coefficienti sono stabiliti per categorie di beni omogenei in base al normale periodo di deperimento e consumo nei vari settori produttivi.

3. La misura massima indicata nel comma 2 può essere superata in proporzione alla più intensa utilizzazione dei beni rispetto a quella normale del settore. La misura stessa può essere elevata fino a due volte, per ammortamento anticipato nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione per la prima volta e nei due successivi; nell'ipotesi di beni già utilizzati da parte di altri soggetti, l'ammortamento anticipato può essere eseguito dal nuovo utilizzatore soltanto nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione. Con decreto **del Ministro dell'economia e delle finanze**, la indicata misura massima può essere variata, in aumento o in diminuzione, nei limiti di un quarto, in relazione al periodo di utilizzabilità dei beni in particolari processi produttivi.

4. In caso di eliminazione di beni non ancora completamente ammortizzati dal complesso produttivo, il costo residuo è ammesso in deduzione.

5. Per i beni il cui costo unitario non è superiore a **516,46 euro** è consentita la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute.

6. Le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, che dal bilancio non risultino imputate ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili; per le imprese di nuova costituzione il limite percentuale si calcola, per il primo esercizio, sul costo complessivo quale risulta alla fine dell'esercizio; per i beni ceduti nel corso dell'esercizio la deduzione spetta in proporzione alla durata del possesso ed è commisurata, per il cessionario, al costo di acquisizione. L'eccedenza è deducibile per quote costanti nei cinque esercizi successivi. Per specifici settori produttivi possono essere stabiliti, con decreto **del Ministro dell'economia e delle finanze**, diversi criteri e modalità di deduzione. Resta ferma la deducibilità nell'esercizio di competenza dei compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni, del cui costo non si tiene conto nella determinazione del limite percentuale sopra indicato.

7. Per i beni concessi in locazione finanziaria le quote di ammortamento sono determinate in ciascun esercizio nella misura risultante dal relativo piano di ammortamento finanziario e non è ammesso l'ammortamento anticipato; la deduzione dei canoni da parte dell'impresa utilizzatrice è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore a otto anni, se questo ha per oggetto beni immobili, e alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del comma 2, in relazione all'attività esercitata dall'impresa stessa, se il contratto ha per oggetto beni mobili. Con lo stesso decreto previsto dal comma 3, **il Ministro dell'economia e delle finanze** provvede ad aumentare o diminuire, nel limite della metà, la predetta durata minima dei contratti ai fini della deducibilità dei canoni, qualora venga rispettivamente diminuita o aumentata la misura massima dell'ammortamento di cui al secondo periodo del medesimo comma 3.

8. Per le aziende date in affitto o in usufrutto le quote di ammortamento sono deducibili nella determinazione del reddito dell'affittuario o dell'usufruttuario.

9. Le quote di ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa sulle concessioni governative di cui all'articolo 21 della tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, come sostituita dal decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 1995, pubblicato nella

Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995, sono deducibili nella misura del 50 per cento. La percentuale di cui al precedente periodo è elevata al 100 per cento per gli oneri relativi ad impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte delle imprese di autotrasporto limitatamente ad un solo impianto per ciascun veicolo.

#### Art. 104

##### Ammortamento dei beni immateriali

1. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, dei brevetti industriali, dei processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico sono deducibili in misura non superiore a un terzo del costo; quelle relative al costo dei marchi d'impresa sono deducibili in misura non superiore ad un decimo del costo.

2. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di concessione e degli altri diritti iscritti nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista dal contratto o dalla legge.

3. Le quote di ammortamento del valore di avviamento iscritto nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura non superiore a un decimo del valore stesso

4. Si applica la disposizione del comma 8 dell'articolo 103.

#### Art. 105

##### Ammortamento finanziario dei beni gratuitamente devolvibili

1. Per i beni gratuitamente devolvibili alla scadenza di una concessione è consentita, in luogo dell'ammortamento di cui agli articoli 103 e 104, la deduzione di quote costanti di ammortamento finanziario.

2. La quota di ammortamento finanziario deducibile è determinata dividendo il costo dei beni, diminuito degli eventuali contributi del concedente, per il numero degli anni di durata della concessione, considerando tali anche le frazioni. In caso di modifica della durata della concessione, la quota deducibile è proporzionalmente ridotta o aumentata a partire dall'esercizio in cui la modifica è stata convenuta.

3. In caso di incremento o di decremento del costo dei beni, per effetto di sostituzione a costi superiori o inferiori, di ampliamenti, ammodernamenti o trasformazioni, di perdite e di ogni altra causa, la quota di ammortamento finanziario deducibile è rispettivamente aumentata o diminuita, a partire dall'esercizio in cui si è verificato l'incremento o il decremento, in misura pari al relativo ammontare diviso per il numero dei residui anni di durata della concessione.

4. Per le concessioni relative alla costruzione e all'esercizio di opere pubbliche sono ammesse in deduzione quote di ammortamento finanziario differenziate da calcolare sull'investimento complessivo realizzato. Le quote di ammortamento sono determinate nei singoli casi con decreto **del Ministro dell'economia e delle finanze** in rapporto proporzionale alle quote previste nel piano economico-finanziario della concessione, includendo nel costo ammortizzabile gli interessi passivi anche in deroga alle disposizioni del comma 1 dell'articolo 111.

#### Art. 106

##### Accantonamenti di quiescenza e previdenza

1. Gli accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto e ai fondi di previdenza del personale dipendente istituiti ai sensi dell'articolo 2117 del codice civile, se costituiti in conti

individuali dei singoli dipendenti, sono deducibili nei limiti delle quote maturate nell'esercizio in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali che regolano il rapporto di lavoro dei dipendenti stessi.

2. I maggiori accantonamenti necessari per adeguare i fondi a sopravvenute modificazioni normative e retributive sono deducibili nell'esercizio dal quale hanno effetto le modificazioni o per quote costanti nell'esercizio stesso e nei due successivi.

3. È deducibile un importo non superiore al 3 per cento delle quote di accantonamento annuale del TFR destinate a forme pensionistiche complementari.

4. Le disposizioni dei commi 1 e 2 valgono anche per gli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui all'articolo 17, comma 1, lettere c), d) e f).

#### Art. 107

##### Svalutazione dei crediti e accantonamenti per rischi su crediti

1. Le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano dalle cessioni di beni e dalle prestazioni di servizi indicate nel comma 1 dell'articolo 86, sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,50 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi. Nel computo del limite si tiene conto **anche di accantonamenti per rischi su crediti**. La deduzione non è più ammessa quando l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti ha raggiunto il 5 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.

2. Le perdite sui crediti di cui al comma 1, determinate con riferimento al valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, sono deducibili a norma dell'articolo 102, limitatamente alla parte che eccede l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti nei precedenti esercizi. Se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti eccede il 5 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti, l'eccedenza concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.

3. Per gli enti creditizi e finanziari di cui al decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87, le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano dalle operazioni di erogazione del credito alla clientela, compresi i crediti finanziari concessi a Stati, banche centrali o enti di Stato esteri destinati al finanziamento delle esportazioni italiane o delle attività ad esse collegate, sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,60 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio, aumentato dell'ammontare delle svalutazioni dell'esercizio. L'ammontare complessivo delle svalutazioni che supera lo 0,60 per cento è deducibile in quote costanti nei nove esercizi successivi. Ai fini del presente comma le svalutazioni si assumono al netto delle rivalutazioni dei crediti risultanti in bilancio. Se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni è inferiore al limite dello 0,60 per cento, sono ammessi in deduzione, fino al predetto limite, **accantonamenti per rischi su crediti**. Gli accantonamenti non sono più deducibili quando il loro ammontare complessivo ha raggiunto il 5 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.

4. Per gli enti creditizi e finanziari nell'ammontare dei crediti si comprendono anche quelli impliciti nei contratti di locazione finanziaria nonché la rivalutazione delle operazioni "fuori bilancio" iscritte nell'attivo in applicazione dei criteri di cui all'articolo 113.

5. Le perdite sui crediti di cui al comma 3, determinate con riferimento al valore di bilancio dei crediti, sono deducibili, ai sensi dell'articolo 102, limitatamente alla parte che eccede l'ammontare dell'accantonamento al fondo per rischi su crediti dedotto nei precedenti esercizi. Se in un esercizio l'ammontare del predetto fondo eccede il 5 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio, l'eccedenza concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.

Art. 108  
Altri accantonamenti

1. Gli accantonamenti ad apposito fondo del passivo a fronte delle spese per lavori ciclici di manutenzione e revisione delle navi e degli aeromobili sono deducibili nei limiti del 5 per cento del costo di ciascuna nave o aeromobile quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili. La differenza tra l'ammontare complessivamente dedotto e la spesa complessivamente sostenuta concorre a formare il reddito, o è deducibile se negativa, nell'esercizio in cui ha termine il ciclo.

2. Per le imprese concessionarie della costruzione e dell'esercizio di opere pubbliche e le imprese subconcessionarie di queste sono deducibili gli accantonamenti iscritti in apposito fondo del passivo a fronte delle spese di ripristino o di sostituzione dei beni gratuitamente devolvibili allo scadere della concessione e delle altre spese di cui al comma 6 dell'articolo 103. La deduzione è ammessa, per ciascun bene, nel limite massimo del cinque per cento del costo e non è più ammessa quando il fondo ha raggiunto l'ammontare complessivo delle spese relative al bene medesimo sostenute negli ultimi due esercizi. Se le spese sostenute in un esercizio sono superiori all'ammontare del fondo l'eccedenza è deducibile nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quinto. L'ammontare del fondo non utilizzato concorre a formare il reddito dell'esercizio in cui avviene la devoluzione.

3. **Gli accantonamenti iscritti in appositi fondi del passivo a fronte degli oneri derivanti da operazioni a premio e da concorsi a premio sono deducibili in misura non superiore, rispettivamente, al 30 per cento e al 70 per cento dell'ammontare degli impegni assunti nell'esercizio.** L'utilizzo a copertura degli oneri relativi ai singoli esercizi deve essere effettuato a carico dei corrispondenti fondi sulla base del valore unitario di formazione degli stessi e le eventuali differenze rispetto a tale valore costituiscono sopravvenienze attive o passive. L'ammontare dei fondi non utilizzato al termine del terzo esercizio successivo a quello di formazione concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.

4. Non sono ammesse deduzioni per accantonamenti diversi da quelli espressamente considerati dalle disposizioni del presente capo.

Art. 109  
Spese relative a più esercizi

1. Le spese relative a studi e ricerche sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto. Le quote di ammortamento dei beni acquisiti in esito agli studi e alle ricerche sono calcolate sul costo degli stessi diminuito dell'importo già dedotto. Per i contributi corrisposti a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici a fronte di tali costi si applica l'articolo 89, comma 3.

2. Le spese di pubblicità e di propaganda sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. Le spese di rappresentanza sono ammesse in deduzione nella misura di un terzo del loro ammontare e sono deducibili per quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi. Si considerano spese di rappresentanza anche quelle sostenute per i beni distribuiti gratuitamente, anche se recano emblemi, denominazioni o altri riferimenti atti a distinguerli come prodotti dell'impresa, e i contributi erogati per l'organizzazione di convegni e simili. Le predette limitazioni non si applicano ove le spese di rappresentanza siano riferite a beni di cui al periodo precedente di valore unitario non eccedente **euro 25,82**.

3. Le altre spese relative a più esercizi, diverse da quelle considerate nei commi 1 e 2 sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio.



**4. Le spese di cui al presente articolo sostenute dalle imprese di nuova costituzione, comprese le spese di impianto, sono deducibili secondo le disposizioni dei commi 1, 2 e 3 a partire dall'esercizio in cui sono conseguiti i primi ricavi.**

Art. 110

Norme generali sui componenti del reddito d'impresa

1. I ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali le precedenti norme del presente capo non dispongono diversamente, concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.

2. Ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza:

a) i corrispettivi delle cessioni si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili e per le aziende, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale. Non si tiene conto delle clausole di riserva della proprietà. La locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti è assimilata alla vendita con riserva di proprietà;

b) i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute, alla data in cui le prestazioni sono ultimate, ovvero, per quelle dipendenti da contratti di locazione, mutuo, assicurazione e altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici, alla data di maturazione dei corrispettivi.

c) Per le società e gli enti che hanno emesso obbligazioni o titoli simili la differenza tra le somme dovute alla scadenza e quelle ricevute in dipendenza dell'emissione è deducibile in ciascun periodo di imposta per una quota determinata in conformità al piano di ammortamento del prestito.

3. I ricavi, gli altri proventi di ogni genere e le rimanenze concorrono a formare il reddito anche se non risultano imputati al conto **economico**.

4. Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza. Sono tuttavia deducibili:

a) quelli imputati al conto economico di un esercizio precedente, se la deduzione è stata rinviata in conformità alle precedenti norme della presente sezione che dispongono o consentono il rinvio;

b) quelli che pur non essendo imputabili al conto economico, sono deducibili per disposizione di legge. Gli ammortamenti dei beni materiali ed immateriali, le altre rettifiche di valore e gli accantonamenti sono deducibili se in apposito prospetto **della dichiarazione dei redditi** è indicato il loro importo complessivo, i valori civili e fiscali dei beni e quelli dei fondi relativi. In caso di distribuzione, le riserve di patrimonio netto diverse dalla riserva legale e gli utili d'esercizio, anche se conseguiti successivamente al periodo d'imposta cui si riferisce la deduzione, concorrono a formare il reddito se e nella misura in cui l'ammontare delle restanti riserve di patrimonio netto e dei restanti utili portati a nuovo risulta inferiore all'eccedenza degli ammortamenti, delle rettifiche di valore e degli accantonamenti dedotti rispetto a quelli imputati a conto economico, al netto del fondo imposte differite correlato agli importi dedotti. L'ammontare dell'eccedenza è ridotta degli ammortamenti, delle plusvalenze o minusvalenze, delle rettifiche di valore relativi agli stessi beni e degli accantonamenti, nonché delle riserve di patrimonio netto e degli utili d'esercizio distribuiti, che hanno concorso alla formazione del reddito. Le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e gli altri proventi, che pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito, sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi.

5. Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi. Se si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili in quanto esenti nella determinazione del reddito sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto di cui ai commi 1, 2, e 3 dell'articolo 97. Le plusvalenze di cui all'articolo 88, non rilevano ai fini dell'applicazione del periodo precedente.

6. Qualora nell'esercizio siano stati conseguiti gli interessi e i proventi di cui al comma 3 dell'articolo 97 che eccedono l'ammontare degli interessi passivi, fino a concorrenza di tale eccedenza non sono deducibili le spese e gli altri componenti negativi di cui al secondo periodo del precedente comma e, ai fini del rapporto previsto dal predetto articolo 97, non si tiene conto di un ammontare corrispondente a quello non ammesso in deduzione.

**7. In deroga al comma 1 gli interessi di mora concorrono alla formazione del reddito nell'esercizio in cui sono percepiti o corrisposti.**

8. In deroga al **comma 6** non è deducibile il costo sostenuto per l'acquisto del diritto d'usufrutto o altro diritto analogo relativamente ad una partecipazione societaria da cui derivino utili esclusi ai sensi dell'articolo 90.

**9. Non è deducibile ogni tipo di remunerazione dovuta:**

**a) su titoli, strumenti finanziari comunque denominati, di cui all'articolo 44, per la quota di essa che direttamente o indirettamente comporti la partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altre società appartenenti allo stesso gruppo o dell'affare in relazione al quale gli strumenti finanziari sono stati emessi;**

**b) relativamente ai contratti di associazione in partecipazione ed a quelli di cui all'articolo 2554 codice civile allorché sia previsto un apporto diverso da quello di opere e servizi.**

## Art. 111

### Norme generali sulle valutazioni

1. Agli effetti delle norme del presente capo che fanno riferimento al costo dei beni senza disporre diversamente:

a) il costo è assunto al lordo delle quote di ammortamento già dedotte;

b) si comprendono nel costo anche gli oneri accessori di diretta imputazione, esclusi gli interessi passivi e le spese generali. Tuttavia per i beni materiali ed immateriali strumentali per l'esercizio dell'impresa si comprendono nel costo, fino al momento della loro entrata in funzione e per la quota ragionevolmente imputabile ai beni medesimi, gli interessi passivi relativi alla loro fabbricazione, interna o presso terzi, nonché gli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro acquisizione, a condizione che siano imputati nel bilancio ad incremento del costo stesso. Nel costo di fabbricazione si possono aggiungere con gli stessi criteri anche i costi diversi da quelli direttamente imputabili al prodotto; per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa si comprendono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro costruzione o ristrutturazione;

c) il costo dei beni rivalutati, diversi da quelli di cui all'articolo 86, lettera a) e b) non si intende comprensivo delle plusvalenze iscritte ad esclusione di quelle che per disposizione di legge non concorrono a formare il reddito;

**c-bis)** il costo delle azioni, delle quote e degli strumenti finanziari di cui all'articolo 86, lettera c) e d) si intende **non** comprensivo dei maggiori o minori valori iscritti i quali conseguentemente non concorrono alla formazione del reddito, né alla determinazione del valore fiscalmente riconosciuto delle rimanenze di tali azioni, quote o strumenti;

**c-ter)** per i titoli a reddito fisso, che costituiscono immobilizzazioni finanziarie e sono iscritti come tali in bilancio, la differenza positiva o negativa tra il costo d'acquisto e il valore di rimborso concorre a formare il reddito per la quota maturata nell'esercizio

2. Per la determinazione del valore normale dei beni e dei servizi e, con riferimento alla data in cui si considerano conseguiti o sostenuti, per la valutazione dei corrispettivi, proventi, spese e oneri in natura o in valuta estera, si applicano, quando non è diversamente disposto, le disposizioni dell'articolo 9; tuttavia i corrispettivi, i proventi, le spese e gli oneri in valuta estera, percepiti o effettivamente sostenuti in data precedente, si valutano con riferimento a tale data. La conversione **in euro** dei saldi di conto delle stabili organizzazioni all'estero si effettua secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio e le differenze rispetto ai saldi di conto dell'esercizio precedente non concorrono alla formazione del reddito. La valutazione, secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio, dei crediti e dei debiti in valuta estera risultanti in bilancio, anche sotto forma di obbligazioni o titoli similari, è consentita se effettuata per la totalità di essi. Per le imprese che intrattengono in modo sistematico rapporti in valuta estera è consentita la tenuta della contabilità plurimonetaria con l'applicazione del cambio di fine esercizio ai saldi dei relativi conti.

**3. La valutazione secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio dei crediti e dei debiti in valuta estera, anche sotto forma di obbligazioni, di titoli cui si applica la disciplina delle obbligazioni ai sensi del codice civile o di altre leggi o di titoli assimilati non iscritti fra le immobilizzazioni deve riguardare la totalità di essi. Non si tiene conto dei crediti e dei debiti per i quali il rischio di cambio è coperto qualora i contratti di copertura non siano anch'essi valutati in modo coerente secondo il cambio di chiusura dell'esercizio.**

**4. Le minusvalenze relative ai singoli crediti ed ai singoli debiti in valuta estera, anche sotto forma di obbligazioni, i titoli cui si applica la disciplina delle obbligazioni ai sensi del codice civile o di altre leggi o titoli assimilati alle obbligazioni, iscritti fra le immobilizzazioni sono deducibili per un importo non superiore alla differenza tra la valutazione di ciascun credito e di ciascun debito secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio e la valutazione dello stesso debito o credito secondo il cambio del giorno in cui è sorto o del giorno antecedente più prossimo e in mancanza secondo il cambio del mese in cui è sorto. Non sono deducibili le minusvalenze relative a crediti o debiti per i quali esiste la copertura del rischio di cambio, salvo che il contratto di copertura non sia valutato in modo coerente. La minusvalenza dedotta concorre alla formazione del reddito imponibile quando per due esercizi consecutivi il cambio medio risulta più favorevole di quello utilizzato per la determinazione della minusvalenza dedotta. Ai fini della determinazione dell'importo da assoggettare a tassazione si tiene conto del cambio meno favorevole rilevato alla fine dei due esercizi considerati.**

5. I proventi determinati a norma dell'articolo 91 e i componenti negativi di cui ai commi 1 e 6 dell'articolo 103, agli articoli 105 e 107 e ai commi 1 e 2 dell'articolo 108 sono ragguagliati alla durata dell'esercizio se questa è inferiore o superiore a dodici mesi.

6. In caso di mutamento totale o parziale dei criteri di valutazione adottati nei precedenti esercizi il contribuente deve darne comunicazione all'agenzia delle entrate nella dichiarazione dei redditi o in apposito allegato.

7. I componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono valutati in base al valore normale dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti, determinato a norma del comma 2, se ne deriva aumento del reddito; la stessa disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, ma soltanto in esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri a seguito delle speciali "procedure amichevoli" previste dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi. La presente disposizione si applica anche per i beni ceduti e i servizi prestati da società non residenti nel territorio dello Stato per conto delle quali l'impresa esplica

attività di vendita e collocamento di materie prime o merci o di fabbricazione o lavorazione di prodotti.

8. La rettifica da parte dell'ufficio delle valutazioni fatte dal contribuente in un esercizio ha effetto anche per gli esercizi successivi. L'ufficio tiene conto direttamente delle rettifiche operate e deve procedere a rettificare le valutazioni relative anche agli esercizi successivi.

9. Agli effetti delle norme del presente titolo che vi fanno riferimento il cambio delle valute estere in ciascun mese è accertato, su conforme parere dell'Ufficio italiano dei cambi, con provvedimento dell'Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale entro il mese successivo.

10. Non sono ammessi in deduzione le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse tra imprese residenti ed imprese domiciliate fiscalmente in Stati o territori non appartenenti all'Unione europea aventi regimi fiscali privilegiati. Si considerano privilegiati i regimi fiscali di Stati o territori individuati, con decreto **del Ministro dell'economia e delle finanze** da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, in ragione del livello di tassazione sensibilmente inferiore a quello applicato in Italia, ovvero della mancanza di un adeguato scambio di informazioni, ovvero di altri criteri equivalenti.

11. Le disposizioni di cui al comma 10 non si applicano quando le imprese residenti in Italia forniscano la prova che le imprese estere svolgono prevalentemente un'attività commerciale effettiva, ovvero che le operazioni poste in essere rispondono ad un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione. L'Amministrazione, prima di procedere all'emissione dell'avviso di accertamento d'imposta o di maggiore imposta, deve notificare all'interessato un apposito avviso con il quale viene concessa al medesimo la possibilità di fornire, nel termine di novanta giorni, le prove predette. Ove l'Amministrazione non ritenga idonee le prove addotte, dovrà darne specifica motivazione nell'avviso di accertamento. La deduzione delle spese e degli altri componenti negativi di cui al comma 10 è comunque subordinata alla separata indicazione nella dichiarazione dei redditi dei relativi ammontari dedotti.

12. Le disposizioni di cui ai commi 10 e 11 non si applicano per le operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile **gli articoli 169 o 170**, concernente disposizioni in materia di imprese estere partecipate.

## Art. 112

### Imprese di assicurazioni

1. Nella determinazione del reddito delle società e degli enti che esercitano attività assicurative concorre a formare il reddito dell'esercizio la variazione delle riserve tecniche obbligatorie fino alla misura massima stabilita a norma di legge, salvo quanto stabilito nei commi successivi.

2. La variazione delle riserve tecniche iscritte in bilancio ai sensi dell'articolo 38 del decreto legislativo 26 maggio 1997, n. 173, relative ai contratti di assicurazione dei rami vita allorché il rischio dell'investimento è sopportato dagli assicurati, è diminuita o aumentata dei maggiori o dei minori valori iscritti relativi alle azioni, alle quote di partecipazione e agli strumenti finanziari di cui all'articolo 86, comma 1, lettere c) e d), nonché delle plusvalenze e delle minusvalenze realizzate, se relative alle partecipazioni di cui all'articolo 88, e degli utili di cui all'articolo 90 esclusi dalla formazione del reddito.

3. La variazione della riserva sinistri relativa ai contratti di assicurazione dei rami danni, per la parte riferibile alla componente di lungo periodo, è deducibile nell'esercizio in misura pari al 90 per cento dell'importo iscritto in bilancio; l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei nove esercizi successivi. E' considerato componente di lungo periodo il 50 per cento della medesima riserva sinistri.

4. Le provvigioni relative all'acquisizione dei contratti di assicurazione di durata poliennale stipulati nel periodo di imposta sono deducibili in quote costanti nel periodo stesso e nei due successivi; tuttavia per i contratti di assicurazione sulla vita possono essere dedotte per l'intero ammontare nel predetto periodo. Le provvigioni stesse, se iscritte tra gli elementi dell'attivo a copertura delle riserve tecniche, sono deducibili nei limiti dei corrispondenti caricamenti dei premi e per un periodo massimo pari alla durata di ciascun contratto e comunque non superiore a dieci anni.

#### Art. 113 Operazioni fuori bilancio

1. Alla formazione del reddito degli enti creditizi e finanziari indicati nell'articolo 1 del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87, concorrono i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle operazioni "fuori bilancio", in corso alla data di chiusura dell'esercizio, diverse da :

a) quelle poste in essere esclusivamente con finalità di copertura dei rischi di variazione del valore delle azioni, delle quote e degli strumenti finanziari di cui all'articolo 86, comma 1, lettere c) e d);

b) quelle i cui rischi di variazione di valore sono esclusivamente coperti dalle medesime azioni, quote o strumenti finanziari. I componenti positivi e negativi relativi a queste ultime operazioni diversi da quelli risultanti dalla valutazione concorrono alla formazione del reddito secondo le disposizioni dell'articolo 110.

2. Alla formazione del reddito dei soggetti di cui al comma 1 non concorrono i componenti positivi e negativi delle operazioni fuori bilancio poste in essere anche non esclusivamente con finalità di copertura dei rischi di variazione di valore delle azioni, delle quote e degli strumenti finanziari aventi i requisiti di cui all'articolo 88 e da quelle i cui rischi di variazione di valore sono coperti anche non esclusivamente dalle medesime azioni, quote o strumenti finanziari.

3. Ai fini del presente articolo si considerano operazioni fuori bilancio:

a) i contratti di compravendita non ancora regolati, a pronti o a termine, di titoli e valute;

b) i contratti derivati con titolo sottostante;

c) i contratti derivati su valute;

d) i contratti derivati senza titolo sottostante collegati a tassi di interesse, a indici o ad altre attività.

4. La valutazione di cui al comma 1 è effettuata secondo i criteri previsti dagli articoli 15, comma 1, lettera c), 18, comma 3, 20, comma 3, e 21, commi 2 e 3, del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87. A tal fine i componenti negativi non possono essere superiori alla differenza tra il valore del contratto o della prestazione alla data della stipula o a quella di chiusura dell'esercizio precedente e il corrispondente valore alla data di chiusura dell'esercizio. Per la determinazione di quest'ultimo valore, si assume:

a) per i contratti uniformi a termine negoziati nei mercati regolamentati italiani o esteri, l'ultima quotazione rilevata entro la chiusura dell'esercizio;

b) per i contratti di compravendita di titoli il valore determinato ai sensi delle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 95;

c) per i contratti di compravendita di valute, il valore determinato ai sensi delle lettere a) e b) del comma 2 dell'articolo 21 del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87;

d) in tutti gli altri casi, il valore determinato secondo i criteri di cui alla lettera c) del comma 4 dell'articolo 9.

5. Se le operazioni di cui al comma 1 sono poste in essere con finalità di copertura dei rischi relativi ad attività e passività produttive di interessi, i relativi componenti positivi e negativi

concorrono a formare il reddito, secondo lo stesso criterio di imputazione degli interessi, se le operazioni hanno finalità di copertura di rischi connessi a specifiche attività e passività, ovvero secondo la durata del contratto, se le operazioni hanno finalità di copertura di rischi connessi ad insiemi di attività e passività.

6. Ai fini del presente articolo l'operazione si considera con finalità di copertura quando ha lo scopo di proteggere dal rischio di avverse variazioni dei tassi di interesse, dei tassi di cambio o dei prezzi di mercato il valore di singole attività o passività in bilancio o "fuori bilancio" o di insiemi di attività o passività in bilancio o "fuori bilancio".

7. Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano anche ai soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari se valutano nei conti annuali le operazioni fuori bilancio di cui al comma 3, ferma restando, in ogni caso, l'applicazione al comma 1, **lettera b) secondo periodo** e del comma 2.

8. I criteri di valutazione previsti dal comma 2 si applicano anche per i soggetti, diversi dagli enti creditizi e finanziari, che nei conti annuali valutano le operazioni fuori bilancio di cui al comma 1.

9. Se le operazioni di cui al comma 1 sono poste in essere con finalità di copertura dei rischi relativi ad attività e passività produttive di interessi, i relativi componenti positivi e negativi concorrono a formare il reddito, secondo lo stesso criterio di imputazione degli interessi, se le operazioni hanno finalità di copertura di rischi connessi a specifiche attività e passività, ovvero secondo la durata del contratto, se le operazioni hanno finalità di copertura di rischi connessi ad insiemi di attività e passività. A tal fine l'operazione si considera di copertura quando ha l'obiettivo funzione di ridurre o trasferire il rischio di variazione del valore di singole attività e passività o di insiemi di attività e passività.

#### Art. 114

##### Partecipazioni acquisite per il recupero di crediti bancari operazioni di ristrutturazione del debito

1. Gli enti creditizi possono chiedere all'Agenzia delle entrate, secondo la procedura di cui all'articolo 11 della **legge 27 luglio 2000, n. 212**, recante lo statuto dei diritti del contribuente, che il regime di cui all'articolo 88 non si applichi alle partecipazioni acquisite nell'ambito degli interventi finalizzati al recupero di crediti o derivanti dalla conversione in azioni di nuova emissione dei crediti verso imprese in temporanea difficoltà finanziaria, di cui all'articolo 4, comma 3, del decreto del Ministro del Tesoro 22 giugno 1993, n. 242632.

2. L'istanza all'Agenzia delle entrate deve contenere:

a) nel caso di acquisizioni di partecipazioni per recupero di crediti, l'indicazione dei motivi di convenienza di tale procedura rispetto ad altre forme alternative di recupero dei crediti, delle modalità e dei tempi previsti per il recupero e, ove si tratti di partecipazioni dirette nella società debitrice, la precisazione che l'operatività di quest'ultima sarà limitata agli atti connessi con il realizzo e la valorizzazione del patrimonio;

b) nel caso di conversione di crediti, l'indicazione degli elementi che inducono a ritenere temporanea la situazione di difficoltà finanziaria del debitore, ragionevoli le prospettive di riequilibrio economico e finanziario nel medio periodo ed economicamente conveniente la conversione rispetto a forme alternative di recupero dei crediti; inoltre devono essere indicate le caratteristiche del piano di risanamento, che deve essere predisposto da più enti creditizi o finanziari rappresentanti una quota elevata dell'esposizione debitoria dell'impresa in difficoltà;

c) la rinuncia, in caso di accoglimento dell'istanza, ad avvalersi, nei confronti della società in cui si acquisisce la partecipazione, delle opzioni di cui alle **sezioni II e III** del presente capo e della facoltà prevista dall'articolo 116 fino all'esercizio in cui mantenga il possesso delle partecipazioni di cui sopra.

3. L'accoglimento dell'istanza di cui al comma 1 comporta, ai fini della determinazione del reddito degli originari creditori, l'equiparazione ai crediti estinti o convertiti delle partecipazioni acquisite e delle quote di partecipazioni successivamente sottoscritte per effetto dell'esercizio del relativo diritto d'opzione, a condizione che il valore dei crediti convertiti sia trasferito alle azioni ricevute.

#### Art. 115

##### Banca d'Italia e Ufficio italiano dei cambi

1. Nella determinazione del reddito della Banca d'Italia e dell'Ufficio italiano dei cambi non si tiene conto:

a) degli utili e dei proventi da versare allo Stato in ottemperanza a disposizioni legislative, regolamentari, statutarie, a deliberazioni del Comitato interministeriale per il credito e il risparmio o a convenzioni con il Ministero dell'economia e delle finanze;

b) delle plusvalenze e sopravvenienze relative a valute estere, titoli, crediti e debiti in valuta estera iscritte in bilancio in base all'andamento dei cambi e accantonate in apposito fondo del passivo.

2. Si applicano le disposizioni di cui agli articoli 111, comma 2, terzo periodo, 107, comma 2, e 113.

#### Art. 116

##### Opzione per la trasparenza fiscale

1. Esercitando l'opzione di cui al **comma 4**, il reddito complessivo dei soggetti di cui all'articolo 72, comma 1, lettera a), al cui capitale sociale partecipano esclusivamente soggetti di cui allo stesso articolo 72, comma 1, lettera a), ciascuno con una percentuale dei diritti di voto esercitabili nell'assemblea generale di cui all'articolo 2346 del codice civile e di partecipazione agli utili non inferiore al 10 per cento, è imputato a ciascun socio, indipendentemente dall'effettiva percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. L'esercizio dell'opzione non è consentito **nel caso in cui la società partecipata:**

**a) abbia emesso strumenti finanziari partecipativi di cui all'art 2346, ultimo comma, del codice civile;**

**b) eserciti l'opzione di cui agli articoli 118 e 132.**

2. Nel caso in cui i soci con i requisiti di cui al comma 1 non siano residenti nel territorio dello Stato l'esercizio dell'opzione è consentito a condizione che non vi sia obbligo di ritenuta alla fonte sugli utili distribuiti.

3. L'imputazione del reddito avviene nei periodi d'imposta delle società partecipanti in corso alla data di chiusura dell'esercizio della società partecipata. Le ritenute operate a titolo d'acconto sui redditi di tale società, i relativi crediti d'imposta e gli acconti versati si scomputano dalle imposte dovute dai singoli soci secondo la percentuale di partecipazione agli utili di ciascuno.

**4. L'opzione è irrevocabile per tre esercizi sociali della società partecipata e deve essere comunicata all'amministrazione finanziaria, entro il primo dei tre esercizi sociali predetti, secondo le modalità indicate in un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.**

5. L'esercizio dell'opzione di cui al comma 4 non modifica il regime fiscale in capo ai soci di quanto distribuito dalla società partecipata utilizzando riserve costituite con utili di precedenti esercizi o riserve di cui all'articolo 47, comma 5. Ai fini dell'applicazione del presente comma durante i periodi di validità dell'opzione, salva una diversa esplicita volontà assembleare, si considerano prioritariamente distribuiti gli utili imputati ai soci ai sensi del comma 1. In caso di

coperture di perdite, si considerano prioritariamente utilizzati gli utili imputati ai soci ai sensi del comma 1.

6. Nel caso vengano meno le condizioni per l'esercizio dell'opzione, l'efficacia della stessa cessa dall'inizio dell'esercizio sociale in corso della società partecipata. Gli effetti dell'opzione non vengono meno nel caso di mutamento della compagine sociale della società partecipata mediante l'ingresso di nuovi soci con i requisiti di cui al comma 1 o 2.

7. **Nel primo esercizio di efficacia dell'opzione gli obblighi di acconto permangono anche in capo alla partecipata.** Per la determinazione degli obblighi di acconto della partecipata stessa e dei suoi soci **nel caso venga meno l'efficacia dell'opzione**, si applica quanto previsto dall'articolo 126, comma 2. Nel caso di mancato rinnovo dell'opzione, gli obblighi di acconto si determinano senza considerare gli effetti dell'opzione sia per la società partecipata, sia per i soci.

8. La società partecipata è solidalmente responsabile con ciascun socio per l'imposta, le sanzioni e gli interessi conseguente all'obbligo di imputazione del reddito.

9. Le disposizioni attuative della presente norma sono stabilite dallo stesso decreto ministeriale di cui all'articolo **131**.

10. Ai soggetti di cui al comma 1 si applicano le disposizioni di cui all'articolo 40, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n.600.

11. Nel caso in cui, per effetto di svalutazioni dedotte dal socio, il valore fiscale riconosciuto della partecipazione è minore del valore fiscale riconosciuto della corrispondente quota di patrimonio netto contabile della società, il socio ridetermina il reddito imponibile oggetto di imputazione rettificando i valori patrimoniali della società partecipata secondo le modalità previste dall'articolo 130.

12. Per le partecipazioni in società indicate nel comma 1 il relativo costo è aumentato o diminuito, rispettivamente, dei redditi e delle perdite imputati ai soci ed è altresì diminuito, fino a concorrenza dei redditi imputati, degli utili distribuiti ai soci.

#### Art. 117

#### Opzione per la trasparenza fiscale delle società a ristretta base proprietaria

1. L'opzione di cui all'articolo 116 può essere esercitata con le stesse modalità ed alle stesse condizioni, ad esclusione di quelle indicate nel comma 1 del medesimo articolo 116, dalle società a responsabilità limitata **il cui volume di ricavi non supera le soglie previste per l'applicazione degli studi di settore** e con una compagine sociale composta esclusivamente da persone fisiche in numero non superiore a 10 o a 20 nel caso di società cooperativa a responsabilità limitata. L'opzione non può essere esercitata o se esercitata perde efficacia nel caso di possesso o di acquisto di una partecipazione con i requisiti di cui all'articolo 88.

### SEZIONE II CONSOLIDATO NAZIONALE

#### Art. 118

#### Soggetti ammessi alla determinazione della unica base imponibile per il gruppo di imprese controllate residenti.

1. La società o l'ente controllante e ciascuna società controllata rientranti fra i soggetti di cui all'articolo 72, comma 1, lettere a) e b), fra i quali sussiste il rapporto di controllo di cui all'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile con i requisiti di cui al successivo articolo 121 possono congiuntamente esercitare l'opzione per la determinazione di un unico reddito complessivo



risultante dalla dichiarazione dei redditi della società o ente controllante e corrispondente alla somma algebrica degli imponibili di ciascuna entità legale rettificati in base a quanto previsto dalle norme della presente sezione.

2. I soggetti di cui all'articolo 72, comma 1, lettera d), possono esercitare l'opzione di cui al comma precedente solo in qualità di controllanti ed a condizione:

a) di essere residenti in paesi con i quali è in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione;

b) di esercitare nel territorio dello stato un'attività d'impresa così come definita dall'articolo 55, esclusa la lettera c) del comma 2, mediante una stabile organizzazione alla quale la partecipazione in ciascuna società controllata sia effettivamente connessa.

3. Permanendo il requisito del controllo di cui al successivo articolo 121, l'opzione ha durata per tre esercizi sociali ed è irrevocabile. Nel caso venga meno tale requisito si determinano le conseguenze di cui al successivo articolo 126.

#### Art. 119

##### Effetti dell'esercizio dell'opzione

1. L'esercizio dell'opzione per la tassazione di gruppo di cui all'articolo 118 comporta la determinazione di un unico reddito complessivo corrispondente alla somma algebrica degli imponibili delle singole società da considerare quanto alle società controllate per l'intero importo indipendentemente dalla quota di partecipazione riferibile al soggetto controllante. Al soggetto controllante compete il riporto a nuovo della eventuale perdita risultante dalla somma algebrica degli imponibili, la liquidazione dell'unica imposta dovuta o dell'unica eccedenza rimborsabile o riportabile a nuovo.

**2. Le perdite fiscali relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione di gruppo di cui alla presente sezione possono essere utilizzate solo dalle società cui si riferiscono, le eccedenze d'imposta riportate a nuovo relative agli stessi esercizi possono essere utilizzate dalla società o ente controllante o alternativamente dalla società controllata cui competono.**

3. Gli obblighi di versamento a saldo ed in acconto competono esclusivamente alla controllante. L'acconto dovuto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, al netto delle detrazioni e dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, come indicata nella dichiarazione dei redditi presentata ai sensi dell'articolo 118. Per il primo esercizio la determinazione dell'acconto dovuto dalla controllante è effettuata sulla base dell'imposta, al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, corrispondente alla somma algebrica dei redditi relativi al periodo precedente come indicati nelle dichiarazioni dei redditi presentate per il periodo stesso dalle società singolarmente considerate. Si applicano, in ogni caso, le disposizioni di cui all'articolo 4 del decreto legge 2 marzo 1989, n. 69, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 1989, n. 154.

4. Non concorrono alla formazione del reddito imponibile in quanto escluse le somme percepite e versate tra le società di cui al comma 1 in contropartita dei vantaggi fiscali ricevuti o attribuiti.

#### Art. 120

##### Condizioni per l'efficacia dell'opzione

1. L'opzione può essere esercitata da ciascuna entità legale solo in qualità di controllante o solo in qualità di controllata e la sua efficacia è subordinata al verificarsi delle seguenti condizioni:

a) identità dell'esercizio sociale di ciascuna società controllata con quello della società o ente controllante;

b) esercizio congiunto dell'opzione da parte di ciascuna controllata e dell'ente o società controllante;

c) elezione di domicilio da parte di ciascuna controllata presso la società o ente controllante ai fini della notifica degli atti e provvedimenti relativi ai periodi d'imposta per i quali è esercitata l'opzione prevista dall'art. 118. L'elezione di domicilio è irrevocabile fino al termine del periodo di decadenza dell'azione di accertamento o di irrogazione delle sanzioni relative all'ultimo esercizio il cui reddito è stato incluso nella dichiarazione di cui all'articolo 118;

d) l'avvenuto esercizio congiunto dell'opzione deve essere comunicato all'Agenzia delle entrate entro il sesto mese del primo esercizio cui si riferisce l'esercizio dell'opzione stessa secondo le modalità previste dal decreto di cui all'articolo 131.

2. Non viene meno l'efficacia dell'opzione nel caso in cui per effetto di operazioni di fusione, di scissione e di liquidazione volontaria si determinano all'interno dello stesso esercizio più periodi d'imposta. Il decreto di cui all'articolo 131 stabilisce le modalità e gli adempimenti formali da porre in essere per pervenire alla determinazione dell'unico reddito imponibile complessivo.

#### Art. 121

##### Definizione del requisito di controllo

1. Agli effetti della presente sezione si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata:

a) al cui capitale sociale la società o l'ente controllante partecipa direttamente o indirettamente per una percentuale superiore al 50 per cento, da determinarsi relativamente all'ente o società controllante tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena societaria di controllo, senza considerare le azioni prive del diritto di voto **esercitabili nell'assemblea generale di cui all'articolo 2346 del codice civile;**

b) al cui utile di bilancio la società o l'ente controllante partecipa direttamente o indirettamente per una percentuale superiore al 50 per cento da determinarsi relativamente all'ente o società controllante tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena societaria di controllo e senza considerare la quota di utile di competenza delle azioni prive del diritto di voto **esercitabili nell'assemblea generale di cui all'articolo 2346 del codice civile;**

2. Il requisito del controllo di cui al comma 1 deve sussistere sin dall'inizio di ogni esercizio relativamente al quale la società o ente controllante e la società controllata si avvalgono dell'esercizio dell'opzione.

#### Art. 122

##### Obblighi delle società controllate

1. Per effetto dell'esercizio congiunto dell'opzione di cui all'articolo 118, ciascuna società controllata secondo quanto previsto dal decreto di cui all'articolo 131, deve:

a) compilare per quanto necessario il modello della dichiarazione dei redditi al fine di comunicare all'ente o società controllante la determinazione del proprio reddito, delle ritenute subite, delle detrazioni spettanti, dei crediti d'imposta spettanti, compresi quelli compensabili ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e degli eventuali acconti autonomamente versati. Al modello deve essere allegato il prospetto di cui all'articolo 110, comma 4, lettera b), con le indicazioni richieste relative oltretutto ai componenti negativi di reddito di cui alla stessa lettera b) già dedotti dalla società controllata anche a quelli da dedurre in sede di

determinazione del reddito complessivo in quanto riferiti alle riserve di patrimonio netto della società controllata;

b) fornire alla società controllante i dati relativi ai beni ceduti ed acquistati secondo il regime di neutralità fiscale di cui all'articolo 125, specificando la differenza residua tra valore di libro e valore fiscale riconosciuto;

c) fornire ogni necessaria collaborazione alla società controllante per consentire a quest'ultima l'adempimento degli obblighi che le competono nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria anche successivamente al periodo di validità dell'opzione.

2. Contestualmente all'adempimento degli obblighi di cui al comma 1, ciascuna società controllata potrà comunicare all'ente o società controllante la disponibilità dei componenti negativi di reddito di cui all'articolo 110, comma 4, lettera b), secondo periodo, la cui deducibilità è subordinata alla condizione di cui al successivo articolo 124.

#### Art. 123

##### Obblighi della società od ente controllante e rettifiche di consolidamento

1. L'ente o la società controllante calcola il reddito del gruppo apportando alla somma algebrica del reddito proprio e di quello delle società controllate le variazioni:

a) in diminuzione per un importo corrispondente alla quota imponibile dei dividendi distribuiti dalle società controllate di cui all'articolo 118, comma 1, anche se provenienti da utili assoggettati a tassazione in esercizi precedenti a quello di inizio dell'opzione;

b) in diminuzione per un importo corrispondente ai componenti negativi di reddito di cui all'articolo 110, comma 4, lettera b), secondo periodo, comunicati dalla società cui competono secondo quanto previsto dal comma 2 dell'articolo 122 verificandosi le condizioni di cui all'articolo 124;

c) in diminuzione o in aumento per effetto della rideterminazione del pro rata patrimoniale di cui all'articolo 98 secondo quanto previsto dal comma 2 dello stesso articolo.

d) in diminuzione per un importo corrispondente alla differenza tra il valore di libro e quello fiscale riconosciuto dei beni assoggettati al regime di neutralità di cui all'articolo 125.

#### Art. 124

##### Utilizzo delle norme sovvenzionali

1. Relativamente ai componenti negativi di reddito di cui all'articolo 110, comma 4, lettera b), secondo periodo, non dedotti dalla società cui competono, l'esercizio dell'opzione di cui alla presente sezione, consente all'ente o società controllante di tenerne conto ai fini della determinazione del reddito complessivo del gruppo.

2. Per l'applicabilità del comma 1 è necessario che:

a) la disponibilità del componente negativo di reddito risulti dalla comunicazione di cui all'articolo 122, comma 2, della società cui lo stesso compete;

b) lo stesso componente negativo di reddito sia inserito nel prospetto di cui all'articolo 110, comma 4, lettera b), dell'ente o società controllante o di altra società controllata;

c) nella dichiarazione dell'ente o società controllante sia individuata la società cui compete la deduzione del componente negativo di reddito, l'elemento dell'attivo cui lo stesso eventualmente si riferisce, la società che ne ha tenuto conto nella redazione del prospetto di cui all'articolo 110, comma 4, lettera b), le altre informazioni richieste dal decreto di cui all'articolo 131.

Art. 125  
Regime di neutralità per i trasferimenti infragruppo

1. Fra le società che hanno esercitato l'opzione di cui alla presente sezione, le cessioni, inclusi i conferimenti, di beni diversi da quelli di cui agli articoli 86 e 88, possono avvenire in regime di continuità di valori fiscali riconosciuti su opzione congiunta della società cedente e cessionaria risultante dal relativo contratto stipulato in forma scritta ed a condizione che dalla dichiarazione dei redditi di cui all'articolo 118 risulti la differenza tra il valore di libro ed il valore fiscale riconosciuto del bene trasferito.

2. Le perdite fiscali di cui all'articolo 119, comma 2, non possono essere utilizzate per compensare i proventi realizzati dal cessionario con la successiva cessione o il successivo conferimento dei beni trasferiti secondo il regime di neutralità fiscale di cui al comma 1.

Art. 126  
Interruzione della tassazione di gruppo prima del compimento del periodo triennale.

1. Nel caso il requisito del controllo così come definito dall'articolo 121 cessi per qualsiasi motivo prima del compimento del triennio, il reddito dell'ente e società controllante per il periodo d'imposta in cui viene meno tale requisito:

a) viene aumentato per un importo corrispondente agli oneri finanziari dedotti per effetto di quanto previsto dall'articolo 98, comma 2, nei precedenti esercizi del triennio;

b) viene aumentato per un importo corrispondente alla residua differenza tra il valore di libro e quello fiscale riconosciuto dei beni acquisiti dallo stesso ente o società controllante o da altra controllata secondo il regime di neutralità fiscale di cui all'articolo 125. Il periodo precedente si applica nel caso in cui il requisito del controllo venga meno anche nei confronti della sola società cedente o della sola società cessionaria;

c) viene aumentato per un importo corrispondente ai componenti negativi di reddito di cui all'articolo 110, comma 4, lettera b), secondo periodo, dedotti nella determinazione del reddito complessivo nella misura in cui gli stessi risultino o sarebbero dovuti risultare dal prospetto di cui allo stesso articolo 110, comma 4, lettera b). Il periodo precedente si applica nel caso in cui il requisito del controllo venga meno:

1) anche nei confronti della sola società che possiede l'elemento dell'attivo cui eventualmente si riferisce il componente negativo di reddito dedotto, salva la possibilità per tale società di inserire tale componente nel prospetto di cui all'articolo 110, comma 4, lettera b);

2) anche nei confronti della sola società che ha inserito il componente negativo dedotto nel prospetto di cui all'articolo 110, comma 4, lettera b), salva la possibilità per la società cui tale componente si riferisce di inserirlo nella redazione del proprio prospetto.

2. Nel caso di cui al primo comma entro trenta giorni dal venir meno del requisito del controllo:

a) l'ente o società controllante deve eventualmente integrare quanto versato a titolo d'acconto se il versamento complessivamente effettuato è inferiore a quello **dovuto** relativamente alle società per le quali continua la validità dell'opzione;

b) ciascuna società controllata deve eventualmente effettuare la stessa integrazione **di cui alla lettera precedente** riferita ai redditi propri così come risultanti dalla comunicazione di cui all'articolo 122.

3. Ai fini del comma 2 entro lo stesso termine ivi previsto, con le modalità di cui al decreto di cui al successivo articolo 131 l'ente o società controllante uò attribuire in tutto o in parte i versamenti già effettuati per quanto eccedente il proprio obbligo alle controllate nei cui confronti è venuto meno il requisito del controllo.

4. Le stesse conseguenze di cui ai commi precedenti si producono nel caso di fusione di una società controllata in altra non inclusa nel consolidato nazionale. Nel caso di fusione della società controllante può essere richiesto mediante l'esercizio del diritto d'interpello la continuazione del consolidato nazionale. Il decreto di cui al successivo articolo 131 disciplinerà eventuali ulteriori casi di interruzione anticipata del consolidato nazionale.

5. L'articolo 119, comma 4, si applica anche relativamente alle somme percepite o versate tra le società del primo comma per compensare gli oneri connessi con l'interruzione della tassazione di gruppo relativi all'imposta sulle società.

#### Art. 127

##### Mancato rinnovo dell'opzione

1. Le previsioni di cui all'articolo 126, comma 1, lettere b) e c), si applicano sia nel caso di mancato rinnovo dell'opzione di cui all'articolo 118, sia nel caso in cui l'opzione rinnovata non riguardi entrambe le società di cui alle predette lettere b) e c).

2. Nel caso di mancato rinnovo dell'opzione:

a) le perdite fiscali risultanti dalla dichiarazione di cui all'articolo 118, comma 1, i crediti chiesti a rimborso e, salvo quanto previsto dal comma 3 dell'articolo 126, le eccedenze riportate a nuovo permangono nell'esclusiva disponibilità dell'ente o società controllante. Il decreto di cui al successivo articolo 131 potrà prevedere un criterio per la ripartizione proporzionale delle perdite fiscali risultanti dalla dichiarazione di cui all'articolo 118 fra le società che le hanno prodotte;

b) gli obblighi di acconto si calcolano relativamente a ciascuna società singolarmente considerata con riferimento, per quanto riguarda il metodo storico, ai redditi propri così come risultanti dalle comunicazioni di cui all'articolo 122.

3. La lettera a) del comma 2 si applica anche nei casi di cui all'articolo 126.

4. L'articolo 119, comma 4, si applica anche relativamente alle somme percepite o versate tra le società di cui al comma 1 per compensare gli oneri connessi con il mancato rinnovo della tassazione di gruppo relativi all'imposta sulle società.

#### Art. 128

##### Limiti all'efficacia ed all'esercizio dell'opzione

1. Qualora l'opzione di cui all'articolo 118 venga esercitata da:

a) società che redigono il bilancio ai sensi del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87;

b) società che redigono il bilancio ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127;

c) società che esercitano attività assicurative;

i componenti negativi di reddito di cui all'articolo 110, comma 4, lettera b), possono essere dedotti dal reddito complessivo delle società della singola categoria di appartenenza.

2. Non possono esercitare l'opzione di cui all'articolo 118:

a) le società che non determinano il proprio imponibile in base alle norme di cui alla sezione I del capo II del presente titolo;

b) le società che usufruiscono di agevolazioni totali o parziali ai fini dell'imposta sulle società.

3. Nel caso di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa l'esercizio dell'opzione non è consentito e, se già avvenuto, cessa dall'inizio dell'esercizio in cui interviene la dichiarazione del fallimento o il provvedimento che ordina la liquidazione.

Art. 129  
Responsabilità

1. La società o l'ente controllante e le società controllate sono tutte responsabili in solido per le imposte, le sanzioni e gli interessi dovuti relativamente agli esercizi in cui è stato efficace l'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 118.

2. L'eventuale previsione di un diritto di rivalsa del soggetto controllante nei confronti della controllata per le somme versate anche in via provvisoria all'Amministrazione finanziaria a causa dell'inadempimento degli obblighi di cui all'articolo 122 perde efficacia qualora il soggetto controllante ometta di trasmettere alla società controllata copia **degli atti e dei provvedimenti** entro il ventesimo giorno successivo alla notifica ricevuta anche in qualità di domiciliatario secondo quanto previsto dall'articolo 120.

Art. 130  
Norma transitoria

1. Nel caso in cui per effetto di svalutazioni dedotte dalla società controllante o da altra società controllata, anche se non esercente l'opzione di cui all'articolo 118, il valore fiscale riconosciuto della partecipazione nella società inclusa nella tassazione di gruppo è minore del valore fiscale riconosciuto del patrimonio netto contabile di tale società, questo secondo valore si riallinea al primo.

2. A questo scopo, secondo le modalità previste dal decreto di cui all'articolo 131, il valore fiscale riconosciuto degli elementi dell'attivo e del passivo della società partecipata viene rispettivamente ridotto ed aumentato attribuendo a ciascuno la eccedenza predetta proporzionalmente al rapporto che esiste tra la differenza del valore contabile con quello fiscale dei singoli elementi dell'attivo e del passivo e la stessa differenza riferita al patrimonio netto.

Art. 131  
Norme di attuazione

1. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le disposizioni attuative della presente sezione.

**SEZIONE III  
CONSOLIDATO MONDIALE**

Art. 132  
Soggetti ammessi alla determinazione della unica base imponibile per il gruppo di imprese non residenti.

1. Le società e gli enti di cui all'articolo 72, comma 1, lettere a) e b), con i requisiti di cui al comma successivo possono esercitare l'opzione per includere proporzionalmente nella propria base imponibile, indipendentemente dalla distribuzione, i redditi conseguiti da tutte le proprie società controllate non residenti rientranti nella definizione di cui all'articolo 135.

2. L'esercizio dell'opzione di cui al comma 1 è consentito alle società ed agli enti:

- a) i cui titoli sono negoziati nei mercati regolamentati;
- b) controllati ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1 del codice civile esclusivamente dallo Stato o da altri enti pubblici, da persone fisiche residenti che non si

qualifichino a loro volta, tenendo conto delle partecipazioni possedute da loro parti correlate, quali soggetti controllanti ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numeri 1 e 2, del codice civile di altra società o ente commerciale residente o non residente.

3. Per la verifica della condizione di cui alla lettera b) del comma 2 le partecipazioni possedute dai familiari di cui all'articolo 5, comma 5, si cumulano fra loro.

4. La società controllante che si qualifica per l'esercizio dell'opzione di cui al comma 1 non può quale controllata esercitare anche l'opzione di cui alla sezione precedente.

#### Art. 133

##### Effetti dell'esercizio dell'opzione

1. L'esercizio dell'opzione consente di imputare al soggetto controllante indipendentemente dalla distribuzione i redditi e le perdite prodotti dalle controllate non residenti di cui all'articolo 135 per la quota parte corrispondente alla quota di partecipazione agli utili dello stesso soggetto controllante e delle società controllate residenti di cui al comma 2, tenendo conto della demoltiplicazione determinata dalla catena societaria di controllo

2. Nel caso in cui la partecipazione in una controllata non residente sia detenuta in tutto o in parte per il tramite di una o più controllate residenti, per la validità dell'opzione di cui all'articolo 132 è necessario che la società controllante e ciascuna di tali controllate residenti esercitino l'opzione di cui alla sezione II. In tal caso la quota di reddito della controllata non residente da includere nella base imponibile del gruppo corrisponde alla somma delle quote di partecipazione di ciascuna società residente di cui al presente comma.

3. L'imputazione di cui al comma 1 avviene nel periodo d'imposta del soggetto controllante e delle società controllate di cui al comma 2 in corso alla data di chiusura dell'esercizio della società non residente. Nel caso in cui quest'ultima non abbia l'obbligo della redazione annuale del bilancio d'esercizio, l'imputazione avviene l'ultimo giorno del periodo cui si riferisce il bilancio volontario di cui all'articolo 134, comma 2.

4. Ai fini del comma 3 si considera la quota di partecipazione agli utili alla data di chiusura dell'esercizio della società non residente o se maggiore quella alla data di approvazione o revisione del relativo bilancio.

5. Gli obblighi di versamento a saldo ed in acconto competono alla controllante. L'acconto dovuto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, al netto delle detrazioni e dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, come indicata nella dichiarazione dei redditi presentata ai sensi dell'articolo 132. Per il primo esercizio la determinazione dell'acconto dovuto dalla controllante è effettuata sulla base dell'imposta, al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, corrispondente alla somma algebrica degli imponibili relativi al periodo precedente come indicati nelle dichiarazioni dei redditi presentate per il periodo stesso dalle società residenti singolarmente considerate. Si applicano, in ogni caso, le disposizioni di cui all'articolo 4 del decreto legge 2 marzo 1989, n. 69, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 1989, n. 154.

#### Art. 134

##### Condizioni per l'efficacia dell'opzione

1. Permanendo il requisito del controllo così come definito nell'articolo 135, l'opzione di cui all'articolo 133 è irrevocabile per un periodo di tempo non inferiore a cinque esercizi del soggetto controllante. I successivi rinnovi hanno un'efficacia non inferiore a tre esercizi.

2. L'efficacia dell'opzione è altresì subordinata al verificarsi delle seguenti condizioni:

a) il suo esercizio deve avvenire relativamente a tutte le controllate non residenti così, come definite dall'articolo 135;

b) identità dell'esercizio sociale di ciascuna società controllata con quello della società o ente controllante, salvo nel caso in cui questa coincidenza non sia consentita dalle legislazioni locali;

c) revisione dei bilanci del soggetto controllante residente e delle controllate residenti di cui all'articolo 133, comma 2, e di quelle non residenti di cui all'articolo 135, da parte dei soggetti iscritti all'albo Consob previsto dal decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58 o per quanto riguarda le controllate non residenti anche da altri soggetti a condizione che il revisore del soggetto controllante utilizzi gli esiti della revisione contabile dagli stessi soggetti effettuata ai fini del giudizio sul bilancio annuale o consolidato. Nel caso in cui la controllata non abbia l'obbligo della redazione annuale del bilancio, redazione a cura dell'organo sociale cui compete l'amministrazione della società di un bilancio volontario riferito ad un periodo di tempo corrispondente al periodo d'imposta della controllante, comunque soggetto alla revisione di cui al primo periodo;

d) attestazione rilasciata da ciascuna società controllata non residente secondo le modalità previste dal decreto di cui all'articolo 144 dalla quale risulti:

1) il consenso alla revisione del proprio bilancio di cui alla lettera c);

2) l'impegno a fornire al soggetto controllante la collaborazione necessaria per la determinazione dell'imponibile e per adempiere entro un periodo non superiore a 60 giorni dalla loro notifica alle richieste dell'Amministrazione finanziaria.

3. Entro il primo esercizio di cui al comma 1 la società controllante interpella l'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 agosto 2000, n. 212, recante lo statuto dei diritti del contribuente, al fine di verificare la sussistenza dei requisiti per il valido esercizio dell'opzione. In particolare dall'istanza di interpello dovrà risultare:

a) la qualificazione soggettiva del soggetto controllante all'esercizio dell'opzione ai sensi dell'articolo 132, comma 2;

b) la puntuale descrizione della struttura societaria estera del gruppo con l'indicazione di tutte le società controllate;

c) la denominazione, la sede sociale, l'attività svolta, l'ultimo bilancio disponibile di tutte le controllate non residenti nonché la quota di partecipazione agli utili riferita alla controllante ed alle controllate di cui all'articolo 133, comma 2, l'eventuale diversa durata dell'esercizio sociale e le ragioni che richiedono tale diversità;

d) la denominazione dei soggetti cui è stato attribuito l'incarico per la revisione dei bilanci e le conferme dell'avvenuta accettazione di tali incarichi;

e) l'elenco delle imposte relativamente alle quali verrà presumibilmente richiesto il credito di cui all'articolo 167.

4. La risposta positiva dell'Agenzia delle entrate può essere subordinata all'assunzione da parte del soggetto controllante dell'obbligo ad altri adempimenti finalizzati ad una maggior tutela degli interessi erariali. Con lo stesso interpello di cui al comma 3 il soggetto controllante può a sua volta richiedere, oltre a quelle già previste, ulteriori semplificazioni per la determinazione del reddito imponibile fra le quali anche l'esclusione delle società controllate di dimensioni non rilevanti residenti in uno Stato o territori diversi da quelli a regime fiscale privilegiato di cui al decreto ministeriale emanato ai sensi dell'articolo 169, comma 4.

5. Le variazioni dei dati di cui al comma 3 sono comunicate all'Agenzia delle entrate con le modalità previste dallo stesso comma 3 entro il mese successivo alla fine del periodo d'imposta durante il quale si sono verificate.



Art. 135  
Definizione del requisito di controllo

1. Agli effetti della presente sezione si considerano controllate le società e gli enti di ogni tipo con o senza personalità giuridica non residenti nel territorio dello Stato le cui azioni, quote, diritti di voto e di partecipazione agli utili sono posseduti direttamente o indirettamente dalla società o ente controllante per una percentuale superiore al 50 per cento da determinarsi relativamente alla società controllante ed alle società controllate residenti di cui all'articolo 133, comma 2, tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena societaria di controllo.

2. Le partecipazioni di cui al comma 1 devono sussistere alla fine dell'esercizio del soggetto controllante. Tuttavia il reddito prodotto dalle società cui tali partecipazioni si riferiscono è escluso dalla formazione della base imponibile di gruppo nel caso in cui il requisito del controllo di cui al comma precedente si sia verificato entro i sei mesi precedenti la fine dell'esercizio della società controllante.

Art. 136  
Obblighi della società od ente controllante e rettifiche di consolidamento

1 L'ente o la società controllante provvede a calcolare il reddito imponibile di ciascuna controllata estera. A tale scopo il reddito risultante dai bilanci revisionati viene rideterminato secondo le norme di cui alla sezione I di questo capo e del titolo III in quanto compatibili con quelle di cui alla presente sezione e con le rettifiche di seguito previste:

a) esclusione della quota imponibile del dividendo distribuito da società incluse nella tassazione di gruppo anche se provenienti da utili di esercizi precedenti a quello di inizio dell'opzione di cui all'articolo 132;

b) indipendentemente dai criteri adottati per la redazione dei singoli bilanci revisionati, adozione di un trattamento uniforme dei componenti positivi e negativi di reddito dagli stessi risultanti secondo i criteri di cui alla predetta sezione I consentendo nell'esercizio di competenza la deducibilità dei componenti negativi non solo se imputati al conto economico di un esercizio precedente, ma anche successivo;

c) i valori risultanti dal bilancio relativo all'esercizio o periodo di gestione anteriore al primo cui si applicano le disposizioni della presente sezione sono riconosciuti ai fini dell'imposta sulle società a condizione che siano conformi a quelli derivanti dall'applicazione dei criteri contabili adottati nei precedenti esercizi e che siano adempiuti gli obblighi formali eventualmente previsti dal decreto di cui al successivo articolo 144 salvo quanto di seguito previsto:

1) i fondi per rischi ed oneri risultanti dal predetto bilancio istituiti con finalità analoghe a quelli previsti nella sezione I di questo capo si considerano riconosciuti ai fini dell'imposta sul reddito fino a concorrenza dell'importo massimo per gli stessi previsto;

2) qualora le norme della sezione I di questo capo non prevedano un importo massimo, gli stessi si considerano fiscalmente riconosciuti per intero o nel minor ammontare corrispondente agli accantonamenti che sarebbero stati deducibili secondo le norme della predetta sezione I a condizione che tale minore ammontare sia rideterminato dal soggetto controllante;

3) i fondi per rischi ed oneri risultanti dal predetto bilancio istituiti con finalità diverse a quelli previsti dalla stessa sezione I non si considerano fiscalmente riconosciuti;

4) il valore delle rimanenze finali dei beni indicati alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 86 si considera fiscalmente riconosciuto in misura non superiore al valore normale di cui all'articolo 93, comma 4.

d) esclusione dal reddito imponibile degli utili e delle perdite di cambio relativi a finanziamenti attivi e passivi di durata superiore a diciotto mesi stipulati fra le società non residenti

o fra queste e quelle residenti incluse nella determinazione dell'unica base imponibile di cui alla presente sezione se denominati nella valuta utilizzata dal debitore o in quella utilizzata dal creditore per la redazione del proprio bilancio di cui all'articolo 134, comma 2;

e) i redditi rideterminati secondo i criteri di cui ai punti precedenti concorrono alla formazione dell'imponibile convertiti secondo il cambio del giorno di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione della società non residente;

f) inapplicabilità delle norme di cui agli articoli 96, commi 2, 3 e 6, 100, comma 1, secondo periodo, 101, 103, commi 6 e 9, 109, comma 2, secondo periodo e 166;

**g) relativamente al reddito imponibile delle controllate estere non si applica l'art. 110, comma 4, lett. b). Pertanto, fermo restando quanto previsto dalla precedente lettera b), non sono deducibili dal reddito complessivo del gruppo i componenti negativi di reddito di cui al predetto articolo non imputati al conto economico della controllata estera cui si riferiscono.**

2. Non rilevano le perdite delle controllate non residenti relative agli esercizi precedenti l'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 132.

#### Art. 137

##### Determinazione delle plusvalenze per i trasferimenti infragrupo

1. Le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalle cessioni, inclusi i conferimenti, di beni diversi da quelli di cui all'articoli 86 e 88, fra le società non residenti cui si riferisce l'opzione di cui alla presente sezione, concorrono alla formazione del reddito complessivo in misura corrispondente alla differenza tra la percentuale di partecipazione agli utili del soggetto controllante e delle società controllate residenti di cui all'articolo 133, comma 2 nella controllata cedente e quella se minore nella controllata acquirente.

2. Il costo fiscalmente riconosciuto del bene trasferito alla società acquirente sarà pari a quello precedente il trasferimento maggiorato della quota di plusvalenza che ha concorso alla formazione del reddito imponibile ai sensi del comma 1.

#### Art. 138

##### Determinazione dell'imposta dovuta

1. La società controllante, effettuando la somma algebrica del proprio imponibile e di quelli delle controllate estere determinati secondo i criteri di cui all'articolo precedente, determina il reddito imponibile complessivo relativamente al quale calcola l'imposta corrispondente.

2. Dall'imposta determinata secondo il comma 1, oltre alle detrazioni, alle ritenute ed ai crediti d'imposta relativi al soggetto controllante, sono ammesse in detrazione le imposte sul reddito pagate all'estero a titolo definitivo secondo i criteri di cui all'articolo 167 e ai commi da 3 a 6.

3. Al fine di determinare la quota di imposta italiana relativa al reddito estero oggetto di imputazione alla formazione del reddito imponibile complessivo di cui al comma 1 concorrono prioritariamente i redditi prodotti dalle controllate estere, e la quota di imposta italiana fino a concorrenza della quale è accreditabile l'imposta estera è calcolata con riferimento a ciascuna controllata estera. L'eventuale eccedenza dell'imposta estera è utilizzabile nei periodi d'imposta precedenti o successivi secondo le disposizioni di cui all'articolo 167.

4. Fino a concorrenza della quota d'imposta italiana relativa al reddito prodotto da ciascuna controllata estera successivamente all'esercizio dell'opzione, il credito per imposte pagate all'estero viene riliquidato negli esercizi in cui avviene il pagamento a titolo definitivo di ulteriori imposte estere sullo stesso reddito anche perché distribuito.

5. Ai fini dell'applicazione del comma 4, si considerano prioritariamente distribuiti i redditi prodotti negli esercizi più recenti.

6. Nel caso in cui nello stesso Paese estero siano presenti più società controllate e la legislazione locale preveda una forma di tassazione di gruppo analoga a quella di cui alla presente sezione, nonostante l'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 132, gli imponibili negativi delle società predette non rilevano ai fini della determinazione del reddito complessivo se, ricorrendone in concreto le condizioni, la società controllante non si avvale di tale forma di tassazione di gruppo nel Paese estero. Le società ammesse alla tassazione di gruppo in tale paese costituiscono, ai fini della presente sezione, una o più società a seconda che la compensazione dei singoli imponibili nel paese estero sia consentita in modo totale o parziale.

#### Art. 139

Interruzione della tassazione di gruppo prima del compimento del periodo di validità dell'opzione

1. Nel caso in cui, prima del compimento del periodo di cui all'articolo 134, comma 1, venga meno la qualificazione soggettiva della società o ente controllante di cui all'articolo 132, comma 2, gli effetti dell'opzione esercitata cessano con effetto dal periodo d'imposta del soggetto controllante successivo a quello in corso al momento del venir meno della qualificazione soggettiva predetta. Il periodo precedente non si applica nel caso in cui il nuovo soggetto controllante abbia a sua volta esercitato l'opzione di cui alla presente sezione.

2. Nel caso di cui al comma 1, primo periodo, le perdite del soggetto controllante di cui all'articolo 84 non utilizzate alla fine del periodo d'imposta in cui viene meno la qualificazione soggettiva si riducono della misura corrispondente al rapporto tra le perdite prodotte nel periodo di validità dell'opzione da tutte le società non residenti il cui reddito ha concorso alla formazione dell'unico imponibile e quelle prodotte nello stesso periodo da tutte le società.

#### Art. 140

Interruzione della tassazione di gruppo limitatamente ad una o più controllate non residenti.

1. Salvo quanto previsto nel comma 2, nel caso in cui il requisito del controllo venga meno relativamente ad una o più società controllate non residenti prima del compimento del periodo di cui all'articolo 134, comma 1, il reddito complessivo viene aumentato in misura corrispondente agli oneri finanziari dedotti per effetto della disposizione di cui all'articolo 98, comma 2, nei due esercizi precedenti rientranti nel periodo di cui allo stesso articolo 134, comma 1.

2. Nel caso in cui il requisito del controllo venga meno relativamente ad oltre due terzi delle società controllate non residenti oltre a quello di cui al comma 1 si verifica l'effetto di cui all'articolo 139, comma 2, da calcolare proporzionalmente alle perdite fiscali delle società non residenti di cui al presente comma.

#### Art. 141

Mancato rinnovo dell'opzione

1. Nel caso di mancato rinnovo dell'opzione si verifica l'effetto di cui al comma 2 dell'articolo 139.

#### Art. 142

Coordinamento con l'articolo 169

1. Le disposizioni di cui all'articolo 169 non si applicano relativamente alle controllate estere il cui imponibile viene incluso in quello della società controllante per effetto dell'opzione di cui all'articolo 132.

Art. 143  
Norma transitoria

1. Nel caso in cui, per effetto di svalutazioni dedotte dalla società controllante o da altra società controllata, anche se non esercente l'opzione di cui all'articolo 132, il valore fiscale riconosciuto della partecipazione nella società controllata non residente è minore del valore fiscale riconosciuto del patrimonio netto contabile di tale società, questo secondo valore si riallinea al primo.

2. A questo scopo, secondo le modalità previste dal decreto di cui al successivo articolo 144, il valore fiscale riconosciuto degli elementi dell'attivo e del passivo della società partecipata viene rispettivamente ridotto ed aumentato attribuendo a ciascuno la eccedenza predetta proporzionalmente al rapporto che esiste tra la differenza del valore contabile con quello fiscale dei singoli elementi dell'attivo e del passivo e la stessa differenza riferita al patrimonio netto.

Art. 144  
Norme di attuazione

1. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono emanate le disposizioni attuative della presente sezione.

2. Con il medesimo decreto di cui al comma 1, possono essere stabiliti i criteri per consentire la rivalutazione degli ammortamenti deducibili ai fini del calcolo del reddito delle società controllate residenti in Paesi ad alta inflazione. A questo scopo, saranno considerati tali quelli in cui la variazione dell'indice dei prezzi al consumo è superiore di almeno 10 punti percentuali allo stesso indice rilevato dall'ISTAT.

3. Fino all'emanazione dei criteri di cui al comma 2 non si applica quanto previsto dall'articolo 136, comma 1, lettera d).

CAPO III

ENTI NON COMMERCIALI RESIDENTI

Art. 145  
Reddito complessivo

.....

Articolo 146  
Determinazione dei redditi

.....

Articolo 147  
Regime forfetario degli enti non commerciali

.....

Articolo 148  
Oneri deducibili

1. Dal reddito complessivo si deducono, se non sono deducibili nella determinazione del reddito d'impresa che concorre a formarlo, gli oneri indicati alle lettere a), f) e g) del comma 1 dell'articolo 10. In caso di rimborso degli oneri dedotti ai sensi del presente articolo, le somme corrispondenti concorrono a formare il reddito complessivo del periodo di imposta nel quale l'ente ha conseguito il rimborso.

Articolo 149  
Detrazione d'imposta per oneri

.....

Articolo 150  
Enti di tipo associativo

.....

Articolo 151  
Perdita della qualifica di ente non commerciale

.....

Articolo 152  
Organizzazioni non lucrative di utilità sociale

.....

**CAPO IV**

**SOCIETÀ ED ENTI COMMERCIALI NON RESIDENTI**

Art. 153  
Reddito complessivo

1. Il reddito complessivo delle società e degli enti **commerciali** non residenti di cui alla lettera d) del comma 1 dell'articolo 72 è formato soltanto dai redditi prodotti nel territorio dello Stato, ad esclusione di quelli esenti dall'imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.

**2. Si considerano prodotti nel territorio dello stato i redditi indicati nell'articolo 23, tenendo conto, per i redditi d'impresa, anche delle plusvalenze e delle minusvalenze dei beni destinati o comunque relativi alle attività commerciali esercitate nel territorio dello stato, ancorché non conseguite attraverso le stabili organizzazioni, nonché gli utili distribuiti da società ed enti di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 72 e le plusvalenze indicate nell'articolo 23, comma 1, lett. f).**

Art. 154  
Determinazione del reddito complessivo

1. Per le società e gli enti commerciali con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, eccettuate le società semplici, il reddito complessivo è determinato secondo le disposizioni della sezione I del capo II del titolo II sulla base di apposito **conto economico** relativo alla gestione delle stabili organizzazioni e alle altre attività produttive di redditi imponibili in Italia.

2. In mancanza di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato, i redditi che concorrono a formare il reddito complessivo sono determinati secondo le disposizioni del titolo I relative alle categorie nelle quali rientrano. Dal reddito complessivo si deducono gli oneri indicati alle lettere a) e g) del comma 1 dell'articolo 10. **In caso di rimborso degli oneri dedotti ai sensi del presente articolo, le somme corrispondenti concorrono a formare il reddito complessivo del periodo d'imposta nel quale l'ente ha conseguito il rimborso.**

3. Dall'imposta lorda si detrae, fino alla concorrenza del suo ammontare, un importo pari al 19 per cento degli oneri indicati alle lett. a), g), h), h-bis), i), i-bis) e i-quater) del comma 1 dell'articolo 15. **In caso di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione l'imposta dovuta per il periodo nel quale la società o l'ente ha conseguito il rimborso è aumentata di un importo pari al 19 per cento dell'onere rimborsato.**

4. Per le società commerciali di tipo diverso da quelli regolati nel codice civile si applicano le disposizioni dei commi 1 e 2.

**CAPO V**  
**ENTI NON COMMERCIALI NON RESIDENTI**

Articolo 155  
Reddito complessivo

1. **Il reddito complessivo delle società e degli enti non residenti di cui alla lettera d) del comma 1 dell'articolo 72 è formato soltanto dai redditi prodotti nel territorio dello Stato, ad esclusione di quelli esenti dall'imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.**

2. Si considerano prodotti nel territorio dello stato i redditi indicati nell'articolo 23, tenendo conto, per i redditi d'impresa, anche delle plusvalenze e delle minusvalenze dei beni destinati o comunque relativi alle attività commerciali esercitate nel territorio dello stato, ancorché non conseguite attraverso le stabili organizzazioni, nonché gli utili distribuiti da società ed enti di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 72 e le plusvalenze indicate nell'articolo 23, comma 1, lett. f).

Articolo 156  
Determinazione del reddito complessivo

1. **Il reddito complessivo degli enti non commerciali è determinato secondo le disposizioni del titolo I. Dal reddito complessivo si deducono, se non sono deducibili nella determinazione del reddito d'impresa che concorre a formarlo, gli oneri indicati alle lettere a) e g) del comma 1 dell'articolo 10. Si applica la disposizione dell'articolo 148, comma 1, secondo periodo.**

2. Dall'imposta lorda si detrae, fino alla concorrenza del suo ammontare, un importo pari al 19 per cento degli oneri indicati alle lettere a), g), h), h-bis), i), i-bis) e i-quater) del comma 1 dell'articolo 15. La detrazione spetta a condizione che i predetti oneri non siano

deducibili nella determinazione del reddito d'impresa che concorre a formare il reddito complessivo. Si applica la disposizione dell'articolo 149, comma 1, terzo periodo.

3. Agli enti non commerciali che hanno esercitato attività commerciali mediante stabili organizzazioni nel territorio dello Stato si applicano le disposizioni dei commi 2, 3 e 4 dell'articolo 146.

4. Sono altresì deducibili:

a) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di altri enti pubblici e di associazioni e di fondazioni private legalmente riconosciute, le quali, senza scopo di lucro, svolgono o promuovono attività dirette alla tutela del patrimonio ambientale, effettuate per l'acquisto, la tutela e la valorizzazione delle cose indicate nelle lettere a) e b) dell'articolo 139 del decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490, facenti parte degli elenchi di cui al comma 1 dell'articolo 140 del medesimo decreto legislativo o assoggettati al vincolo della inedificabilità in base ai piani di cui all'articolo 149 dello stesso decreto legislativo e al decreto-legge 27 giugno 1985, n. 312, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1985, n. 431, ivi comprese le erogazioni destinate all'organizzazione di mostre e di esposizioni, nonché allo svolgimento di studi e ricerche aventi ad oggetto le cose anzidette; il mutamento di destinazione degli immobili indicati alla lettera c) del presente comma, senza la preventiva autorizzazione del Ministro dell'ambiente, e della tutela del territorio come pure il mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sui beni immobili vincolati, determina la indeducibilità delle spese dal reddito. Il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio dà immediata comunicazione ai competenti uffici tributari delle violazioni che comportano la decadenza dalle agevolazioni; dalla data di ricevimento della comunicazione iniziano a decorrere i termini per il pagamento dell'imposta e dei relativi accessori;

b) le erogazioni liberali in denaro a favore di organismi di gestione di parchi e riserve naturali, terrestri e marittimi, statali e regionali, e di ogni altra zona di tutela speciale paesistico-ambientale come individuata dalla vigente disciplina, statale e regionale, nonché gestita dalle associazioni e fondazioni private indicate alla lettera a), effettuate per sostenere attività di conservazione, valorizzazione, studio, ricerca e sviluppo dirette al conseguimento delle finalità di interesse generale cui corrispondono tali ambiti protetti;

c) le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione e alla protezione degli immobili vincolati ai sensi del decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490, facenti parte degli elenchi di cui al comma 1 dell'articolo 140 del medesimo decreto legislativo o assoggettati al vincolo della inedificabilità in base ai piani di cui all'articolo 149 dello stesso decreto legislativo, e al decreto-legge 27 giugno 1985, n. 312, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1985, n. 431.

5. Il Ministro dell'ambiente e la tutela del territorio e la regione, secondo le rispettive attribuzioni e competenze, vigilano sull'impiego delle erogazioni di cui alle lettere a), b) e c) del comma 4 del presente articolo effettuate a favore di soggetti privati, affinché siano perseguiti gli scopi per i quali le erogazioni stesse sono state accettate dai beneficiari e siano rispettati i termini per l'utilizzazione concordati con gli autori delle erogazioni. Detti termini possono essere prorogati una sola volta dall'autorità di vigilanza, per motivi non imputabili ai beneficiari.

**CAPO VI**  
**DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE PER ALCUNE IMPRESE**  
**MARITTIME**

**Art. 157**

**Ambito soggettivo ed oggettivo**

1. Il reddito imponibile dei soggetti di cui all'articolo 72, primo comma, lettera a), derivante dall'utilizzo in traffico internazionale delle navi indicate nell'articolo 8-bis, primo comma, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, ed iscritte nel registro internazionale di cui al decreto-legge 30 dicembre 1997, n.457, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 1998, n. 30, è determinato ai sensi della presente sezione qualora il contribuente comunichi un'opzione in tal senso all'Agenzia delle Entrate entro tre mesi dall'inizio del periodo d'imposta a partire dal quale intende fruirne con le modalità di cui al decreto previsto dall'articolo 163. L'opzione è irrevocabile per dieci esercizi sociali e può essere rinnovata.

2. L'opzione consente la determinazione dell'imponibile secondo i criteri di cui all'articolo 158 delle navi di cui al comma 1 con un tonnellaggio superiore alle ... tonnellate di stazza netta destinate all'attività di:

- a) trasporto merci;
- b) trasporto passeggeri;
- c) soccorso, rimorchio, realizzazione e posa in opera di impianti ed altre attività di assistenza marittima da svolgersi in alto mare;
- d) altre attività direttamente connesse o strumentali a quelle indicate nelle lettere precedenti identificate dal decreto di cui all'articolo 163.

**Art. 158**

**Determinazione del reddito imponibile**

1. Il reddito imponibile è determinato in via forfetaria ed unitaria sulla base del reddito giornaliero di ciascuna nave con i requisiti predetti:

a) calcolato sulla base degli importi in cifra fissa previsti per i seguenti scaglioni di tonnellaggio netto:

- 1) da 0 a 1.000 tonnellate di stazza netta: 0,90 euro per tonnellata;
- 2) da 1.001 a 10.000 tonnellate di stazza netta: 0,70 euro per tonnellata;
- 3) da 10.001 a 25.000 tonnellate di stazza netta: 0,40 euro per tonnellata;
- 4) da 25.001 tonnellate di stazza netta: 0,20 euro per tonnellata;

b) e successivamente moltiplicato per i coefficienti di seguito previsti in relazione all'età del naviglio:

- 1) da 0 a 5 anni: 0,90;
- 2) da 6 anni a 10 anni: 0,95;
- 3) da 11 a 25 anni: 1,05;
- 4) oltre 25 anni: 1,10.

2. Agli effetti del comma precedente, non sono computati i giorni di mancata utilizzazione a causa di operazioni di manutenzione, riparazione ordinaria o straordinaria, ammodernamento e trasformazione della nave; sono altresì esclusi dal computo dei giorni di operatività quelli nei quali la nave è in disarmo temporaneo.

3. Dall'imponibile determinato secondo quanto previsto dai commi precedenti non è ammessa alcuna deduzione.



Art. 159  
Limiti all'esercizio dell'opzione ed alla sua efficacia

1. L'opzione di cui all'articolo 157 non può essere esercitata e se esercitata viene meno con effetto dal periodo d'imposta in corso nel caso in cui oltre un quarto delle navi complessivamente utilizzate viene locato dal contribuente a scafo nudo per un periodo di tempo superiore, per ciascuna unità, al 50 per cento dei giorni di effettiva navigazione per ciascun esercizio sociale.

2. In ogni caso l'opzione di cui all'articolo 157 non rileva per la determinazione del reddito delle navi relativamente ai giorni in cui le stesse sonolocate a scafo nudo, da determinarsi in modo analitico per quanto attiene ai costi specifici, e secondo la proporzione di cui all'articolo 160 per quanto attiene quelli non suscettibili di diretta imputazione.

3. L'opzione di cui all'articolo 157 viene meno, altresì, nel caso di mancato rispetto dell'obbligo di formazione dei cadetti secondo le modalità stabilite nel decreto di cui all'articolo 163.

4. L'ammontare determinato ai sensi dell'articolo 160 non comprende i ricavi e qualsiasi altro componente positivo non derivante in via esclusiva dall'esercizio delle navi di cui all'articolo 157 e delle attività di cui al comma 2 dello stesso articolo.

5. Qualora per qualsiasi motivo venga meno l'efficacia dell'opzione esercitata, il nuovo esercizio della stessa non può avvenire prima del decorso del decennio originariamente previsto.

Art. 160  
Plusvalenze e minusvalenze

1. Nel caso di cessione a titolo oneroso di una o più navi relativamente alle quali è efficace l'opzione di cui all'articolo 157, l'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 158 comprende anche la plusvalenza o minusvalenza realizzata; tuttavia qualora la cessione abbia oggetto un'unità già in proprietà dell'utilizzatore in un periodo d'imposta precedente a quello di prima applicazione del presente regime, all'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 158 dovrà aggiungersi la differenza tra il corrispettivo conseguito, al netto degli oneri di diretta imputazione, ed il costo non ammortizzato dell'ultimo esercizio antecedente a quello di prima applicazione del regime di determinazione dell'imponibile previsto dalla presente sezione.

2. Nel caso in cui nel periodo d'imposta precedente quello di prima applicazione del regime di determinazione dell'imponibile previsto dalla presente sezione, al reddito prodotto dalla nave ceduta si rendeva applicabile l'agevolazione di cui all'articolo 145, comma 66, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, la differenza di cui al comma precedente è aggiunta all'imponibile limitatamente al 20 per cento del suo ammontare.

3. Nel caso in cui le navi cedute costituiscano un complesso aziendale, per l'applicazione del primo comma è necessario che tali navi rappresentino l'80 per cento del valore dell'azienda al lordo dei debiti finanziari.

Art. 161  
Obblighi contabili

1. Il reddito derivante dal contemporaneo svolgimento di attività imprenditoriali diverse da quelle indicate nel precedente articolo 158 non è ricompreso nell'imponibile determinato ai sensi dello stesso articolo e deve essere determinato secondo **la sezione I del capo II**.

2. Agli effetti del comma 1 le spese e gli altri componenti negativi assumono rilievo se e nella misura in cui si riferiscano ad attività o beni da cui derivano ricavi ed altri proventi diversi da quelli

ricompresi nella determinazione dell'imponibile secondo i criteri di cui all'articolo 158, a tal fine è tenuta una contabilità separata secondo le modalità stabilite con il decreto di cui all'articolo 163.

3. Le spese e gli altri componenti negativi che si riferiscono indistintamente a componenti positivi di reddito ricompresi e non ricompresi nell'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 158 sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare complessivo dei ricavi ed altri proventi ricompresi nell'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 158 e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

#### Art. 162

#### Ulteriori effetti dell'esercizio dell'opzione

1. I soggetti che esercitano l'opzione di cui all'articolo 157 non possono esercitare quella di cui alle sezioni II e III del titolo II né in qualità di controllanti, né in qualità di controllati.

2. Alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi fra le società il cui reddito è determinato anche parzialmente ai sensi dell'articolo 158 e le altre imprese si applica, ricorrendone le altre condizioni, la disciplina del valore normale prevista dall'articolo 111, comma 7.

#### Art. 163

#### Norme di attuazione

1. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono emanate le disposizioni di attuazione della presente sezione.

2. Per tutto quanto non disciplinato nella presente sezione si applicano le disposizioni di cui alla sezione I.

### **TITOLO III DISPOSIZIONI COMUNI**

#### **CAPO I DISPOSIZIONI GENERALI**

#### Art. 164

#### Stabile organizzazione

1. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 171, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997 n. 446, l'espressione "stabile organizzazione" designa una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa non residente esercita in tutto o in parte la sua attività sul territorio dello Stato.

2. L'espressione "stabile organizzazione" comprende in particolare:

- a) una sede di direzione;
- b) una succursale;
- c) un ufficio;
- d) un'officina;
- e) un laboratorio;
- f) una miniera, un giacimento petrolifero o di gas naturale, una cava o altro luogo di estrazione di risorse naturali, anche in zone situate al di fuori delle acque territoriali in cui, in conformità al diritto internazionale consuetudinario ed alla legislazione nazionale relativa

all'esplorazione ed allo sfruttamento di risorse naturali, lo Stato può esercitare diritti relativi al fondo del mare, al suo sottosuolo ed alle risorse naturali.

3. Un cantiere di costruzione o di montaggio o di installazione, ovvero l'esercizio di attività di supervisione ad esso connesse, è considerato "stabile organizzazione" soltanto se tale cantiere, progetto o attività abbia una durata superiore a tre mesi.

4. Una sede fissa di affari non è, comunque, considerata stabile organizzazione se:

a) viene utilizzata una installazione ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna di beni o merci appartenenti all'impresa;

b) i beni o le merci appartenenti all'impresa sono immagazzinati ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna;

c) i beni o le merci appartenenti all'impresa sono immagazzinati ai soli fini della trasformazione da parte di un'altra impresa;

d) una sede fissa di affari è utilizzata ai soli fini di acquistare beni o merci o di raccogliere informazioni per l'impresa;

e) viene utilizzata ai soli fini di svolgere, per l'impresa, qualsiasi altra attività che abbia carattere preparatorio o ausiliario;

f) viene utilizzata ai soli fini dell'esercizio combinato delle attività menzionate nelle lettere da a) ad e), purché l'attività della sede fissa nel suo insieme, quale risulta da tale combinazione, abbia carattere preparatorio o ausiliario.

5. Oltre a quanto previsto dal **comma** 4 non costituisce di per sé stabile organizzazione la disponibilità a qualsiasi titolo di elaboratori elettronici e relativi impianti ausiliari che consentano la raccolta e la trasmissione di dati ed informazioni finalizzati alla vendita di beni e servizi.

6. Nonostante le disposizioni dei commi precedenti e salvo quanto previsto dal comma 7, costituisce una stabile organizzazione dell'impresa di cui al primo comma il soggetto, residente o non residente, che nel territorio dello Stato abitualmente conclude in nome dell'impresa stessa contratti diversi da quelli di acquisto di beni.

7. Non costituisce stabile organizzazione dell'impresa non residente il solo fatto che essa eserciti nel territorio dello Stato la propria attività per mezzo di un mediatore, di un commissionario generale, o di ogni altro intermediario che goda di uno status indipendente, a condizione che dette persone agiscano nell'ambito della loro ordinaria attività.

8. Nonostante quanto previsto dal comma precedente, non costituisce stabile organizzazione dell'impresa il solo fatto che la stessa eserciti nel territorio dello Stato la propria attività per mezzo di un raccomandatario marittimo di cui alla legge 4 aprile 1977, n. 135 o di un mediatore marittimo di cui alla legge 12 marzo 1968, n. 478 che abbia i poteri per la gestione commerciale o operativa delle navi dell'impresa, anche in via continuativa.

9. Il fatto che un'impresa non residente con o senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato controlli un'impresa residente, ne sia controllata, o che entrambe le imprese siano controllate da un terzo soggetto esercente o no attività d'impresa non costituisce di per sé motivo sufficiente per considerare una qualsiasi di dette imprese una stabile organizzazione dell'altra.

#### Art. 165

#### Divieto della doppia imposizione

.....

#### Art. 166

#### Limiti di deduzione delle spese e degli altri componenti negativi relativi a taluni mezzi di trasporto a motore, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni

.....

**CAPO II**  
**DISPOSIZIONI RELATIVE AI REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO ED AI RAPPORTI**  
**INTERNAZIONALI**

Art. 167

Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero

1. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi prodotti all'estero, le imposte ivi pagate a titolo definitivo su tali redditi sono ammesse in detrazione dall'imposta netta **dovuta** fino alla concorrenza della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi prodotti all'estero ed il reddito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in **diminuzione**.

2. **I redditi si considerano prodotti all'estero sulla base di criteri reciproci a quelli previsti dall'articolo 23 per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato.**

3. **Salvo quanto previsto dal comma 6, ultimo periodo, e dall'articolo 138, commi 3 e 6, se concorrono redditi prodotti in più stati esteri, la detrazione si applica separatamente per ciascuno stato.**

4. **La detrazione di cui al comma 1 deve essere calcolata nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero al quale si riferisce l'imposta di cui allo stesso comma 1 a condizione che il pagamento a titolo definitivo avvenga prima della sua presentazione. Nel caso in cui il pagamento a titolo definitivo avvenga successivamente si applica quanto previsto dal comma 7.**

5. **Per i redditi d'impresa prodotti all'estero mediante stabile organizzazione o da società controllate di cui alla sezione III del capo II del titolo II, la detrazione può essere calcolata dall'imposta del periodo di competenza anche se il pagamento a titolo definitivo avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta successivo. L'esercizio della facoltà di cui al periodo precedente è condizionato all'indicazione, nelle dichiarazioni dei redditi, delle imposte estere detratte per le quali ancora non è avvenuto il pagamento a titolo definitivo.**

6. **Nel caso di reddito d'impresa prodotto nello stesso paese estero mediante una o più stabili organizzazioni, l'imposta estera pagata a titolo definitivo eccedente la quota d'imposta italiana relativa al reddito prodotto nello stesso paese costituisce un credito d'imposta fino a concorrenza della eccedenza della quota d'imposta italiana rispetto a quella estera verificatasi negli esercizi precedenti fino all'ottavo. Nel caso in cui negli esercizi precedenti non si sia verificata una eccedenza della quota d'imposta italiana, l'eccedenza dell'imposta estera può essere riportata a nuovo fino all'ottavo esercizio successivo ed essere utilizzata quale credito d'imposta nel caso in cui si produca l'eccedenza dell'imposta estera di cui al primo periodo del presente comma. Le disposizioni di cui al presente comma relative al riporto in avanti ed all'indietro del credito si applicano anche ai redditi d'impresa prodotti all'estero dalle singole società controllate di cui alla sezione III del capo II del titolo II anche se residenti nello stesso paese, salvo quanto previsto dall'articolo 138, comma 6.**

7. **Se l'imposta dovuta in Italia per il periodo d'imposta nel quale il reddito estero ha concorso a formare l'imponibile è stata già liquidata, si procede a nuova liquidazione tenendo conto anche dell'eventuale maggior reddito estero, e la detrazione si opera dall'imposta dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione nella quale è stata richiesta. Se è già decorso il termine per l'accertamento, la detrazione è limitata alla quota dell'imposta estera proporzionale all'ammontare del reddito prodotto all'estero acquisito a tassazione in Italia.**

8. **La detrazione non spetta in caso di omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata.**

**9. Per le imposte pagate all'estero dalle società che hanno esercitato l'opzione di cui agli articoli 116 e 117 la detrazione spetta ai singoli soci nella proporzione ivi stabilita.**

**10. Nel caso in cui il reddito prodotto all'estero concorra parzialmente alla formazione del reddito complessivo, proporzionalmente si riduce il credito d'imposta di cui al primo comma.**

#### Art. 168

##### Trasferimento all'estero della residenza o della sede

1. Il trasferimento all'estero **della residenza dei soggetti di cui all'articolo 2 ed all'articolo 72, comma 1, lett. a) e b)**, che comporti la perdita della residenza ai fini delle imposte sui redditi, costituisce realizzo, al valore normale, dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale, salvo che gli stessi non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato. La stessa disposizione si applica se successivamente i componenti confluiti nella stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato ne vengano distolti. Si considerano in ogni caso realizzate, al valore normale, le plusvalenze relative alle stabili organizzazioni all'estero. Per le imprese individuali e le società di persone si applica l'articolo 17, comma 1, lett. g).

2. ....

#### Art. 169

##### Disposizioni in materia di imprese estere **controllate**

1. ....

2. ....

3. ....

4. ....

**5. Le disposizioni del comma 1 non si applicano se il soggetto residente dimostra, alternativamente, che:**

**a)** la società o altro ente non residente svolga un'effettiva attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nello Stato o nel territorio nel quale ha sede;

**b)** dalle partecipazioni non consegua l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori in cui sono sottoposti a regimi fiscali privilegiati di cui al comma 4. Per i fini di cui al presente comma, il contribuente deve interpellare preventivamente l'amministrazione finanziaria, ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante lo statuto dei diritti del contribuente.

6. ....

7. ....

8. ....

#### Art. 170

##### Disposizioni in materia di imprese estere **collegate**

**1 Salvo quanto diversamente disposto dal presente articolo, la norma di cui all'articolo 169 si applica anche nel caso in cui il soggetto residente in Italia detiene, direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona, una partecipazione non inferiore al 20 per cento agli utili di un'impresa, di una società o di altro ente, residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato; tale percentuale è ridotta al 10 per cento nel caso di partecipazione agli utili di società quotate in borsa. La norma di cui al presente comma non si applica per le partecipazioni in soggetti non residenti negli stati o**

territori predetti relativamente ai redditi derivanti da loro stabili organizzazioni assoggettati a regimi fiscali privilegiati.

2. I redditi del soggetto non residente oggetto di imputazione sono determinati per un importo corrispondente al maggiore fra:

a) l'utile prima delle imposte risultante dal bilancio redatto dalla partecipata estera anche in assenza di un obbligo di legge;

b) un reddito induttivamente determinato sulla base dei coefficienti di rendimento riferiti alle categorie di beni che compongono l'attivo patrimoniale di cui al successivo comma 3.

3. Per la determinazione forfettaria di cui al comma 2 si applicano i seguenti coefficienti:

a) l'uno per cento sul valore dei beni indicati nell'articolo 86, comma 1, lettere c) e d), anche se costituiscono immobilizzazioni finanziarie, aumentato del valore dei crediti;

b) il 4 per cento sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e da beni indicati nell'articolo 8-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;

c) il 15 per cento sul valore complessivo delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria.

4. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono essere stabilite le disposizioni attuative del presente articolo.

Art. 171

Accordi internazionali

.....

### CAPO III

#### OPERAZIONI STRAORDINARIE

Art. 172

Trasformazione della società

1. ....

2. In caso di trasformazione di una società soggetta all'imposta di cui al titolo II in società non soggetta a tale imposta, o viceversa, il reddito del periodo compreso tra l'inizio del periodo di imposta e la data in cui ha effetto la trasformazione è determinato secondo le disposizioni applicabili prima della trasformazione in base alle risultanze di apposito **conto economico**.

3. Nel caso di trasformazione di una società non soggetta all'imposta di cui al **titolo II** in società soggetta a tale imposta le riserve costituite prima della trasformazione con utili imputati ai soci a norma dell'articolo 5, **se dopo la trasformazione siano state iscritte in bilancio con indicazione della loro origine, non concorrono a formare il reddito dei soci in caso di distribuzione e l'imputazione di esse a capitale non comporta l'applicazione del comma 6 dell'articolo 47.**

4. Nel caso di trasformazione di una società soggetta all'imposta **di cui al titolo II** in società non soggetta a tale imposta le riserve costituite prima della trasformazione, escluse quelle di cui al **comma 5 dell'articolo 47**, sono imputate ai soci, a norma dell'articolo 5:

a) nel periodo di imposta in cui vengono distribuite o utilizzate per scopi diversi dalla copertura di perdite d'esercizio, se dopo la trasformazione siano iscritte in bilancio con indicazione della loro origine;

b) **nel periodo di imposta successivo alla trasformazione**, se non siano iscritte in bilancio o vi siano iscritte senza la detta indicazione.

**5. Le riserve di cui al comma 4 concorrono alla formazione del reddito imponibile del socio:**

**a) se soggetto passivo dell'imposta di cui al titolo I secondo le disposizioni di cui all'articolo 47 o 59 a seconda che la partecipazione nella società trasformata non rientri o rientri fra i beni relativi all'impresa così come individuati dall'articolo 64. Rimane ferma nel primo caso, ricorrendone i presupposti, l'applicazione della ritenuta a titolo d'imposta prevista dall'articolo 27 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600;**

**b) se soggetto passivo dell'imposta di cui al titolo II secondo le disposizioni di cui all'articolo 90.**

### **Articolo 173 Trasformazione eterogenea**

**1. In caso di trasformazione, effettuata ai sensi dell'articolo 2500-septies del codice civile, di una società soggetta all'imposta sul reddito delle società in soggetto non commerciale, i beni della società si considerano realizzati in base al valore normale, salvo che non siano confluiti nell'azienda o complesso aziendale dell'ente stesso. Le riserve costituite prima della trasformazione, escluse quelle di cui al comma 5 dell'articolo 47, sono assoggettate a tassazione nei confronti dei soci o associati: a) nel periodo di imposta in cui vengono distribuite o utilizzate per scopi diversi dalla copertura di perdite d'esercizio, se dopo la trasformazione sono iscritte in bilancio con indicazione della loro origine; b) nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione, se non iscritte in bilancio ovvero iscritte senza la detta indicazione. In caso di trasformazione in comunione di azienda si applicano le disposizioni dell'articolo 66, comma 1, lettera h). Si applicano le disposizioni del comma 5 dell'articolo 172.**

**2. La trasformazione, effettuata ai sensi dell'articolo 2500-octies del codice civile, di un ente non commerciale in società soggetta all'imposta sul reddito delle società si considera conferimento limitatamente ai beni diversi da quelli già compresi nell'azienda o complesso aziendale dell'ente stesso.**

### **Art. 174 Fusione di società**

**1. La fusione tra più società non costituisce realizzo né distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze dei beni delle società fuse o incorporate, comprese quelle relative alle rimanenze e il valore di avviamento.**

**2. Nella determinazione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante non si tiene conto dell'avanzo o disavanzo iscritto in bilancio per effetto del rapporto di cambio delle azioni o quote o dell'annullamento delle azioni o quote di alcuna delle società fuse possedute da altre. I maggiori valori iscritti in bilancio per effetto dell'eventuale imputazione del disavanzo derivante dall'annullamento o dal concambio di una partecipazione, con riferimento ad elementi patrimoniali della società incorporata o fusa, non sono imponibili nei confronti dell'incorporante o della società risultante dalla fusione. Tuttavia i beni ricevuti sono valutati fiscalmente in base all'ultimo valore riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi, facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione della dichiarazione dei redditi i dati esposti in bilancio ed i valori fiscalmente riconosciuti.**

**3. Dalla data in cui ha effetto la fusione la società risultante dalla fusione o incorporante subentra negli obblighi e nei diritti delle società fuse o incorporate relativi alle imposte sui redditi, salvo quanto stabilito nei commi 4 e 6.**

4. Le riserve in sospensione di imposta iscritte nell'ultimo bilancio delle società fuse o incorporate concorrono a formare il reddito della società risultante dalla fusione o incorporante se e nella misura in cui non siano state ricostituite nel suo bilancio prioritariamente utilizzando l'eventuale avanzo da fusione. Questa disposizione non si applica per le riserve tassabili solo in caso di distribuzione le quali, se e nel limite in cui vi sia avanzo di fusione o aumento di capitale per un ammontare superiore al capitale complessivo delle società partecipanti alla fusione al netto delle quote del capitale di ciascuna di esse già possedute dalla stessa o da altre, concorrono a formare il reddito della società risultante dalla fusione o incorporante in caso di distribuzione dell'avanzo o di distribuzione del capitale **ai soci; quelle che anteriormente alla fusione sono state imputate** al capitale delle società fuse o incorporate si intendono trasferite nel capitale della società risultante dalla fusione o incorporante e concorrono a formarne il reddito in caso di riduzione del capitale per esuberanza.

**5. All'aumento di capitale, all'avanzo da annullamento o da concambio che eccedono la ricostituzione e l'attribuzione delle riserve di cui al comma precedente si applica il regime fiscale delle riserve della società incorporata o fusa, diverse da quelle già attribuite o ricostituite ai sensi del comma precedente, che hanno proporzionalmente concorso alla sua formazione.**

6. Le perdite delle società che partecipano alla fusione, compresa la società incorporante, possono essere portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante per la parte del loro ammontare che non eccede l'ammontare del rispettivo patrimonio netto quale risulta dall'ultimo bilancio o, se inferiore, dalla situazione patrimoniale di cui all'articolo **2501-quater** del codice civile, senza tener conto dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data cui si riferisce la situazione stessa, e sempre che dal **conto economico** della società le cui perdite sono riportabili, relativo all'esercizio precedente a quello in cui la fusione è stata deliberata, risulti un ammontare **di ricavi e proventi dell'attività caratteristica**, e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, di cui all'articolo 2425 del codice civile, superiore al 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori. **Tra i predetti versamenti non si comprendono i contributi erogati a norma di legge dallo Stato e da altri enti pubblici.** Se le azioni o quote della società la cui perdita è riportabile erano possedute dalla società incorporante o da altra società partecipante alla fusione, la perdita non è comunque ammessa in diminuzione fino a concorrenza dell'ammontare complessivo della svalutazione di tali azioni o quote effettuata ai fini della determinazione del reddito dalla società partecipante o dall'impresa che le ha ad essa cedute dopo l'esercizio al quale si riferisce la perdita e prima dell'atto di fusione.

7. Il reddito delle società fuse o incorporate relativo al periodo compreso tra l'inizio del periodo di imposta e la data in cui ha effetto la fusione è determinato, secondo le disposizioni applicabili in relazione al tipo di società, in base alle risultanze di apposito **conto economico**.

8. L'atto di fusione può stabilire che ai fini delle imposte sui redditi gli effetti della fusione decorrano da una data non anteriore a quella in cui si è chiuso l'ultimo esercizio di ciascuna delle società fuse o incorporate o a quella, se più prossima, in cui si è chiuso l'ultimo esercizio della società incorporante.

9. Nelle operazioni di fusione, gli obblighi di versamento, inclusi quelli relativi agli acconti d'imposta ed alle ritenute operate su redditi altrui, dei soggetti che si estinguono per effetto delle operazioni medesime, sono adempiuti dagli stessi soggetti fino alla data di efficacia della fusione ai sensi dell'articolo 2504-bis, secondo comma, del codice civile; successivamente a tale data, i predetti obblighi si intendono a tutti gli effetti trasferiti alla società incorporante o comunque risultante dalla fusione.



Art. 175  
Scissione di società

**1. La scissione totale o parziale di una società in altre preesistenti o di nuova costituzione non dà luogo a realizzo né a distribuzione di plusvalenze e minusvalenze dei beni della società scissa, comprese quelle relative alle rimanenze e al valore di avviamento.**

**2. Nella determinazione del reddito delle società partecipanti alla scissione non si tiene conto dell'avanzo o del disavanzo conseguenti al rapporto di cambio delle azioni o quote ovvero all'annullamento di azioni o quote a norma dell'articolo 2506-ter del codice civile. In quest'ultima ipotesi i maggiori valori iscritti per effetto dell'eventuale imputazione del disavanzo riferibile all'annullamento o al concambio di una partecipazione, con riferimento ad elementi patrimoniali della società scissa, non sono imponibili nei confronti della beneficiaria. Tuttavia i beni ricevuti sono valutati fiscalmente in base all'ultimo valore riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi, facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione della dichiarazione dei redditi, i dati esposti in bilancio ed i valori fiscalmente riconosciuti. I maggiori valori iscritti in bilancio per effetto dell'eventuale imputazione del disavanzo non modificano i valori fiscali riconosciuti dei beni della società scissa. I dati esposti in bilancio ed i valori fiscalmente riconosciuti devono risultare da apposito prospetto di riconciliazione da conservare a cura del contribuente.**

**3. Il cambio delle partecipazioni originarie non costituisce né realizzo né distribuzione di plusvalenze o di minusvalenze né conseguimento di ricavi per i soci della società scissa, fatta salva l'applicazione, in caso di conguaglio, dell'articolo 47, comma 7, e, ricorrendone le condizioni, degli articoli 88 e 57.**

**4. Dalla data in cui la scissione ha effetto, a norma del comma 11, le posizioni soggettive della società scissa, ivi compresa quella indicata nell'articolo 87, comma 4, e i relativi obblighi strumentali sono attribuiti alle beneficiarie e, in caso di scissione parziale, alla stessa società scissa, in proporzione delle rispettive quote del patrimonio netto contabile trasferite o rimaste, salvo che trattisi di posizioni soggettive connesse specificamente o per insiemi agli elementi del patrimonio scisso, nel qual caso seguono tali elementi presso i rispettivi titolari.**

**5. Gli obblighi di versamento degli acconti relativi sia alle imposte proprie sia alle ritenute sui redditi altrui, restano in capo alla società scissa, in caso di scissione parziale, ovvero si trasferiscono alle società beneficiarie in caso di scissione totale, in relazione alle quote di patrimonio netto imputabile proporzionalmente a ciascuna di esse.**

**6. Il valore fiscalmente riconosciuto dei fondi di accantonamento della società scissa si considera già dedotto dalle beneficiarie, oltre che, in caso di scissione parziale, dalla suddetta società, per importi proporzionali alle quote in cui risultano attribuiti gli elementi del patrimonio ai quali, specificamente o per insiemi, hanno riguardo le norme tributarie che disciplinano il valore stesso.**

**7. Se gli effetti della scissione sono fatti retroagire a norma del comma 11, per i beni di cui agli articoli 93 e 95 le disposizioni del precedente comma 4 trovano applicazione sommando proporzionalmente le voci individuate per periodo di formazione in capo alla società scissa all'inizio del periodo d'imposta alle corrispondenti voci, ove esistano, all'inizio del periodo medesimo presso le società beneficiarie.**

**8. In caso di scissione parziale e in caso di scissione non retroattiva in società preesistente i costi fiscalmente riconosciuti si assumono nella misura risultante alla data in cui ha effetto la scissione. In particolare:**

**a) i beni di cui al comma 7 ricevuti da ciascuna beneficiaria si presumono, in proporzione alle quantità rispettivamente ricevute, provenienti proporzionalmente dalle voci delle esistenze iniziali, distinte per esercizio di formazione, della società scissa e dalla eventuale eccedenza formatasi nel periodo d'imposta fino alla data in cui ha effetto la scissione;**

b) le quote di ammortamento dei beni materiali e immateriali nonché le spese di cui all'articolo 103, comma 6, relative ai beni trasferiti vanno ragguagliate alla durata del possesso dei beni medesimi da parte della società scissa e delle società beneficiarie; detto criterio è altresì applicabile alle spese relative a più esercizi e agli accantonamenti.

9. Le riserve in sospensione d'imposta iscritte nell'ultimo bilancio della società scissa debbono essere ricostituite dalle beneficiarie secondo le quote proporzionali indicate al comma 4. In caso di scissione parziale, le riserve della società scissa si riducono in corrispondenza. Se la sospensione d'imposta dipende da eventi che riguardano specifici elementi patrimoniali della società scissa, le riserve debbono essere ricostituite dalle beneficiarie che acquisiscono tali elementi. Nei riguardi della beneficiaria ai fini della ricostituzione delle riserve in sospensione d'imposta e delle altre riserve si applicano, per le rispettive quote, le disposizioni dettate per le fusioni dai commi 4 e 5 dell'articolo 174 per la società incorporante o risultante dalla fusione.

10. Alle perdite fiscali delle società che partecipano alla scissione si applicano le disposizioni del comma 6 dell'articolo 174, riferendosi alla società scissa le disposizioni riguardanti le società fuse o incorporate e alle beneficiarie quelle riguardanti la società risultante dalla fusione o incorporante ed avendo riguardo all'ammontare del patrimonio netto quale risulta dall'ultimo bilancio o, se inferiore, dal progetto di scissione di cui all'articolo 2506-bis del codice civile, ovvero dalla situazione patrimoniale di cui all'articolo 2506-ter del codice civile.

11. Ai fini delle imposte sui redditi, la decorrenza degli effetti della scissione è regolata secondo le disposizioni del comma 1 dell'articolo 2506-quater del codice civile, ma la retrodatazione degli effetti, ai sensi dell'articolo 2501-ter, numeri 5) e 6), dello stesso codice, opera limitatamente ai casi di scissione totale ed a condizione che vi sia coincidenza tra la chiusura dell'ultimo periodo di imposta della società scissa e delle beneficiarie e per la fase posteriore a tale periodo.

12. Gli obblighi tributari della società scissa riferibili a periodi di imposta anteriori alla data dalla quale l'operazione ha effetto sono adempiuti in caso di scissione parziale dalla stessa società scissa o trasferiti, in caso di scissione totale, alla società beneficiaria appositamente designata nell'atto di scissione.

13. I controlli, gli accertamenti e ogni altro procedimento relativo ai suddetti obblighi sono svolti nei confronti della società scissa o, nel caso di scissione totale, di quella appositamente designata, ferma restando la competenza dell'ufficio dell'Agenzia delle entrate della società scissa. Se la designazione è omessa, si considera designata la beneficiaria nominata per prima nell'atto di scissione. Le altre società beneficiarie sono responsabili in solido per le imposte, le sanzioni pecuniarie, gli interessi e ogni altro debito e anche nei loro confronti possono essere adottati i provvedimenti cautelari previsti dalla legge. Le società coobbligate hanno facoltà di partecipare ai suddetti procedimenti e di prendere cognizione dei relativi atti, senza oneri di avvisi o di altri adempimenti per l'Amministrazione.

14. Ai fini dei suddetti procedimenti la società scissa o quella designata debbono indicare, a richiesta degli organi dell'Amministrazione finanziaria, i soggetti e i luoghi presso i quali sono conservate, qualora non le conservi presso la propria sede legale, le scritture contabili e la documentazione amministrativa e contabile relative alla gestione della società scissa, con riferimento a ciascuna delle parti del suo patrimonio trasferite o rimaste. In caso di conservazione presso terzi estranei alla operazione deve essere inoltre esibita l'attestazione di cui all'articolo 52, comma 10, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Se la società scissa o quella designata non adempiono a tali obblighi o i soggetti da essa indicati si oppongono all'accesso o non esibiscono in tutto o in parte quanto ad essi richiesto, si applicano le disposizioni del comma 5 del suddetto articolo.

15. Nei confronti della società soggetta all'imposta sulle società beneficiaria della scissione di una società non soggetta a tale imposta e nei confronti della società del secondo

**tipo beneficiaria della scissione di una società del primo tipo si applicano anche, in quanto compatibili, i commi 3, 4 e 5 dell'articolo 173, considerando a tal fine la società scissa come trasformata per la quota di patrimonio netto trasferita alla beneficiaria.**

#### **Art. 176**

**Applicazione analogica**

**1. Le disposizioni degli articoli 174 e 175 valgono, in quanto applicabili, anche nei casi di fusione e scissione di enti diversi dalle società.**

#### **Art. 177**

**Conferimenti di aziende o di partecipazioni di controllo o di collegamento**

**1. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 87, fatti salvi i casi di esenzione di cui al successivo articolo 88, per i conferimenti di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, contenente disposizioni in materia di società controllate e collegate, effettuati tra soggetti residenti in Italia nell'esercizio di imprese commerciali, si considera valore di realizzo quello attribuito alle partecipazioni, ricevute in cambio dell'oggetto conferito, nelle scritture contabili del soggetto conferente ovvero, se superiore, quello attribuito all'azienda o alle partecipazioni conferite nelle scritture contabili del soggetto conferitario.**

**2. Le disposizioni del comma 1 non si applicano ed il valore di realizzo è determinato ai sensi dell'articolo 9 nel caso di conferimento di partecipazioni di controllo o di collegamento prive dei requisiti per l'esenzione di cui all'articolo 88 se le partecipazioni ricevute non sono anch'esse prive dei requisiti predetti, senza considerare quello di cui alla lettera a) del comma 1 del medesimo articolo 88.**

**3. Per i conferimenti di aziende situate nel territorio dello Stato, le disposizioni del comma 1 si applicano anche se il conferente o il conferitario è un soggetto non residente nel territorio stesso.**

**4. Qualora il conferimento abbia ad oggetto l'unica azienda dell'imprenditore individuale, la successiva cessione delle partecipazioni ricevute a seguito del conferimento, è disciplinata dagli articoli 66, comma 1, lettera c) e 67 assumendo come costo delle partecipazioni il valore attribuito alle stesse ai sensi del presente articolo.**

#### **Art. 178**

**Regimi fiscali del soggetto conferente e del soggetto conferitario**

**1. I conferimenti di aziende possedute per un periodo non inferiore a tre anni, effettuati tra soggetti residenti in Italia nell'esercizio di imprese commerciali, non costituiscono realizzo di plusvalenze o minusvalenze a condizione che il soggetto conferitario rientri fra quelli di cui all'articolo 72, comma 1, lettere a) e b). Tuttavia il soggetto conferente deve assumere, quale valore delle partecipazioni ricevute, l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto dell'azienda conferita e il soggetto conferitario subentra nella posizione di quello conferente in ordine agli elementi dell'attivo e del passivo dell'azienda stessa, facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione, da allegare alla dichiarazione dei redditi, i dati esposti in bilancio e i valori fiscalmente riconosciuti.**

**2. In luogo dell'applicazione delle disposizioni del comma 1, i soggetti ivi indicati possono optare, nell'atto di conferimento, per l'applicazione delle disposizioni del presente testo unico.**

3. Non rileva ai fini dell'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, il conferimento dell'azienda secondo il regime di continuità dei valori fiscali riconosciuti di cui al presente articolo e la successiva cessione della partecipazione ricevuta per usufruire dell'esenzione totale di cui all'articolo 88, o di quella parziale di cui agli articoli 57 e 66, comma 1, lettera c).

4. Le aziende acquisite in dipendenza di conferimenti effettuati con il regime di cui al presente articolo si considerano possedute dal soggetto conferitario anche per il periodo di possesso del soggetto conferente. Le partecipazioni ricevute dai soggetti che hanno effettuato i conferimenti di cui al periodo precedente o le operazioni di cui all'articolo 180, in regime di neutralità fiscale, si considerano iscritte come immobilizzazioni finanziarie nei bilanci in cui risultavano iscritti i beni dell'azienda conferita o in cui risultavano iscritte, come immobilizzazioni, le partecipazioni date in cambio.

5. Nel caso in cui il soggetto conferitario riceva gli elementi dell'attivo o le posizioni soggettive che hanno consentito al soggetto conferente di avvalersi delle sospensioni d'imposta consentite dall'articolo 110, comma 4, le stesse si trasferiscono al soggetto conferitario a condizione che questi istituisca il vincolo di sospensione d'imposta previsto dalla norma predetta.

6. Quando il conferimento abbia ad oggetto l'unica azienda dell'imprenditore individuale si applica l'ultimo comma dell'articolo precedente.

#### **Art. 179**

#### **Scambi di partecipazioni**

1. La permuta, mediante la quale uno dei soggetti indicati nell'articolo 72, comma 1, lettere a) e b), acquista o integra una partecipazione di controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1, del codice civile, contenente disposizioni in materia di società controllate e collegate, in altro soggetto indicato nelle medesime lettere a) e b), attribuendo ai soci di quest'ultimo azioni proprie, non dà luogo a componenti positivi o negativi del reddito imponibile a condizione che:

a) sia le azioni o quote date, sia quelle ricevute in permuta abbiano i requisiti per l'esenzione di cui all'articolo 88, senza considerare per le seconde il requisito di cui alla lettera a) del primo comma;

b) il costo delle azioni o quote date in permuta sia attribuito alle azioni o quote ricevute in cambio. L'eventuale conguaglio in denaro concorre a formare il reddito del percipiente ferma rimanendo, ricorrendone le condizioni, l'esenzione totale di cui all'articolo 88 e quella parziale di cui agli articoli 57 e 66, comma 1, lett.c).

**CAPO IV**  
**OPERAZIONI STRAORDINARIE FRA SOGGETTI RESIDENTI IN STATI MEMBRI**  
**DIVERSI DELL'UNIONE EUROPEA**

**Art. 180**

**Fusioni, scissioni conferimenti di attivo, scambi di azioni concernenti società di stati membri diversi**

**1. Le disposizioni del presente decreto si applicano:**

a) alle fusioni tra società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, cooperative e di mutua assicurazione, enti pubblici e privati aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, residenti nel territorio dello Stato, e soggetti residenti in altri Stati membri della Comunità economica europea, purché non si considerino, per convenzione in materia di doppia imposizione con Stati terzi, residenti fuori della Comunità, che appartengano alle categorie indicate nella tabella A allegata al presente decreto, da considerare automaticamente aggiornata in conformità con eventuali modifiche dell'allegato alla direttiva del Consiglio delle Comunità europee n. 90/434 del 23 luglio 1990, e siano sottoposti a una delle imposte indicate nella tabella B allegata al presente decreto o ad altra che in futuro la sostituisca, senza possibilità di opzione, sempre che nel concambio l'eventuale conguaglio in danaro ai partecipanti dei soggetti fusi o incorporati non superi il 10% del valore nominale della partecipazione ricevuta;

b) alle scissioni attuate mediante trasferimento dell'intero patrimonio di uno dei soggetti indicati nella lettera a) a due o più soggetti indicati nella stessa lettera, preesistenti o di nuova costituzione, alcuno dei quali sia residente in uno Stato della Comunità diverso da quello del primo, e limitatamente alla parte corrispondente dell'operazione, con assegnazione ai partecipanti delle azioni o quote di ciascuno dei soggetti beneficiari in misura proporzionale alle rispettive partecipazioni nel soggetto scisso, sempre che quest'ultimo o almeno uno dei beneficiari siano residenti nel territorio dello Stato, che la quota di patrimonio trasferita a ciascun beneficiario sia costituita da aziende o complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa del conferente e che nel concambio l'eventuale conguaglio in danaro ai partecipanti della società scissa non superi il 10 per cento del valore nominale della partecipazione ricevuta;

c) ai conferimenti di aziende o di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa da uno ad altro dei soggetti indicati nella lettera a), residenti in Stati diversi della Comunità, sempre che uno dei due sia residente nel territorio dello Stato;

d) alle operazioni indicate nelle lettere precedenti tra soggetti di cui alla lettera a) non residenti nel territorio dello Stato, con riguardo alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato oggetto delle operazioni stesse;

e) alle permutate e ai conferimenti di azioni o quote, mediante i quali uno dei soggetti indicati nella lettera a) acquisti o integri una partecipazione di controllo, ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1, del codice civile, in uno dei soggetti indicati nella stessa lettera, residente in uno Stato della Comunità diverso da quello del primo, attribuendo ai partecipanti proprie azioni o quote in cambio di quelle ricevute in permuta o conferimento ed un eventuale conguaglio in danaro non superiore al 10% del valore nominale delle suddette azioni o quote, sempre che alcuno dei partecipanti che effettuano lo scambio sia residente nel territorio dello Stato ovvero la partecipazione scambiata sia relativa ad una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di un soggetto indicato nella lettera a).

**Art. 181**  
**Regime di neutralità fiscale**

1. Alle operazioni indicate nelle lettere a) e b) dell'articolo 180 si applicano le disposizioni di cui agli articoli 174, comma 1, e 175, comma 1.

2. Ai conferimenti di cui alla lettera c) dell'articolo 180 si applicano gli articoli 177 o 178. Le disposizioni del comma 1 si applicano anche nei confronti del beneficiario non residente con riferimento alla stabile organizzazione nello Stato italiano, limitatamente agli elementi patrimoniali del conferente residente o, nell'ipotesi di cui alla lett. d) del comma 1 dell'articolo 180, non residente, in essa effettivamente confluiti.

3. Nelle operazioni indicate al comma 1 le plusvalenze della stabile organizzazione del conferente residente sono imponibili a titolo di realizzo al valore normale, con deduzione dalla relativa imposta, fino al suo totale assorbimento, dell'ammontare della imposta che lo Stato, dove è situata la stabile organizzazione, avrebbe effettivamente prelevato in assenza delle norme della direttiva comunitaria n. 90/434 del 23 luglio 1990. Il beneficiario non residente subentra al conferente residente per tutti i diritti e gli obblighi tributari.

4. Le operazioni di fusione, scissione e scambio di partecipazioni mediante permuta o conferimento, indicate nell'articolo 180, non comportano realizzo di plusvalenze né di minusvalenze sulle azioni o quote date in cambio, il cui valore fiscale viene assunto dalle azioni o quote ricevute, ripartendosi tra tutte in proporzione dei valori alle stesse attribuiti ai fini della determinazione del rapporto di cambio. Gli eventuali conguagli concorrono a formare il reddito dei percettori ferma rimanendo, ricorrendone le condizioni, l'esenzione totale di cui all'art 88 e quella parziale di cui agli articoli 57 e 66, comma 1, lett. c).

5. Se è stata conferita da un soggetto una stabile organizzazione situata in un altro Stato membro, le relative plusvalenze sono imponibili nei confronti del conferente residente a titolo di realizzo al valore normale, con deduzione dalla relativa imposta, fino al suo totale assorbimento, dell'ammontare dell'imposta che lo Stato dove è situata la stabile organizzazione avrebbe prelevato in assenza delle norme della direttiva comunitaria n. 90/434 del 23 luglio 1990. In tal caso la partecipazione ricevuta è valutata fiscalmente in base all'ultimo valore riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi degli elementi patrimoniali conferiti, aumentato, agli effetti della disposizione di cui al precedente comma, di un importo pari all'imponibile corrispondente all'imposta dovuta a saldo.

6. Si considerano realizzati al valore normale i componenti dell'azienda o del complesso aziendale che abbiano formato oggetto delle operazioni indicate alle lettere da a) a d) del comma 1 dell'articolo 180, non confluiti in seguito a tali operazioni in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato. La stessa disposizione si applica se successivamente alle predette operazioni i componenti conferiti nella stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato ne vengano distolti.

**Art. 182**  
**Riserve in sospensione d'imposta**

1. Nelle fusioni, nelle scissioni e nei conferimenti di cui all'articolo 180 i fondi in sospensione di imposta iscritti nell'ultimo bilancio del conferente residente concorrono a formare il reddito della stabile organizzazione nello Stato italiano del soggetto non residente beneficiario nella misura in cui non siano stati ricostituiti nelle scritture contabili della stabile organizzazione secondo le disposizioni di cui all'articolo 174, commi 4 e 5.

**Art. 183**  
**Perdite fiscali**

1. Nelle operazioni di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 180 le perdite fiscali sono ammesse in deduzione da parte del soggetto non residente alle condizioni e nei limiti di cui all'articolo 174, comma 6, proporzionalmente alla differenza tra gli elementi dell'attivo e del passivo effettivamente connessi alla stabile organizzazione sita nel territorio dello Stato risultante dall'operazione e nei limiti di detta differenza.

**CAPO V**  
**LIQUIDAZIONE VOLONTARIA E PROCEDURE CONCORDATARIE**

**Art. 184**  
**Liquidazione ordinaria**

1. In caso di liquidazione dell'impresa o della società il reddito di impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio e l'inizio della liquidazione è determinato in base ad apposito conto economico, ovvero a norma dell'articolo 65 o dell'articolo 3, comma 177, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, se ne ricorrono i presupposti; il conto economico deve essere redatto, per le società, in conformità alle risultanze del conto della gestione prescritto dall'articolo 2277 del codice civile. Per le imprese individuali la data di inizio della liquidazione, ai fini delle imposte sui redditi, è quella indicata nella dichiarazione di cui all'articolo 35 del decreto del presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

2. Per le imprese individuali e per le società in nome collettivo e in accomandita semplice il reddito di impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione è determinato in base al bilancio finale, che deve essere redatto anche nei casi di cui all'articolo 65. Se la liquidazione si protrae oltre l'esercizio in cui ha avuto inizio, il reddito relativo alla residua frazione di tale esercizio e a ciascun successivo esercizio intermedio è determinato in via provvisoria in base al rispettivo bilancio, ovvero a norma dell'articolo 65 se ne ricorrono i presupposti, salvo conguaglio in base al bilancio finale. Se la liquidazione si protrae per più di tre esercizi, compreso quello in cui ha avuto inizio, nonché in caso di omessa presentazione del bilancio finale, i redditi così determinati, ancorché già tassati separatamente a norma degli articoli 17 e 21, si considerano definitivi e ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche concorrono a formare il reddito complessivo dell'imprenditore, dei familiari partecipanti all'impresa o dei soci per i periodi di imposta di competenza. Se la liquidazione si chiude in perdita si applicano le disposizioni dell'articolo 8.

3. Per le società soggette all'imposta di cui al titolo II il reddito relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione è determinato in base al bilancio finale. Se la liquidazione si protrae oltre l'esercizio in cui ha avuto inizio il reddito relativo alla residua frazione di tale esercizio e ciascun successivo esercizio intermedio è determinato in via provvisoria in base al rispettivo bilancio, liquidando la relativa imposta salvo conguaglio in base al bilancio finale; le perdite di esercizio anteriori all'inizio della liquidazione non compensate nel corso di questa ai sensi dell'articolo 84 sono ammesse in diminuzione in sede di conguaglio. Se la liquidazione si protrae per più di cinque esercizi, compreso quello in cui ha avuto inizio, nonché in caso di omessa presentazione del bilancio finale, i redditi determinati in via provvisoria si considerano definitivi e ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche i redditi compresi nelle somme percepite o nei beni ricevuti dai soci, ancorché già tassati separatamente a norma degli articoli 17 e 21, concorrono a formarne il reddito complessivo per i periodi di imposta di competenza.

Art. 185  
Fallimento e liquidazione coatta

.....

Art. 186  
Applicazione analogica

**1. Le disposizioni degli articoli 184 e 185 valgono, in quanto applicabili, anche nei casi di liquidazione e fallimento di enti diversi dalle società.**

**TITOLO IV  
DISPOSIZIONI VARIE, TRANSITORIE E FINALI**

Art. 187  
Terreni e fabbricati soggetti a regimi vincolistici

.....

Art. 188  
Società civili

.....

Art. 189  
Eredità giacente

1. Se la giacenza dell'eredità si protrae oltre il periodo di imposta nel corso del quale si è aperta la successione, il reddito dei cespiti ereditari è determinato in via provvisoria secondo le disposizioni del titolo I, sezione I, se il chiamato all'eredità è persona fisica, o non è noto, e secondo quelle del titolo II, capo III, se il chiamato è un soggetto diverso. Dopo l'accettazione dell'eredità il reddito di tali cespiti concorre a formare il reddito complessivo dell'erede per ciascun periodo di imposta, compreso quello in cui si è aperta la successione, e si procede alla liquidazione definitiva delle relative imposte. I redditi di cui all'articolo 7, comma 3, se il chiamato all'eredità è persona fisica o non è noto, sono in via provvisoria tassati separatamente con l'aliquota stabilita dall'articolo 12 per il primo scaglione di reddito, salvo conguaglio dopo l'accettazione dell'eredità.

2. Le disposizioni del comma 1 si applicano anche nei casi di delazione dell'eredità sotto condizione sospensiva o in favore di un nascituro non ancora concepito.

Art. 190  
Campione d'Italia

.....

Art. 191  
Riferimenti legislativi ad imposte abolite

.....



Art. 192  
Redditi dei fabbricati

.....

Art. 193  
Disposizioni in materia di agevolazioni tributarie  
.....”.

Art. 2  
(Norme di coordinamento)

1. Nel decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) nell'articolo 26-bis, il comma 2 è sostituito dal seguente: “2. Qualora i rapporti di cui all'articolo 44, comma 1, lettere g-bis) e g-ter), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, abbiano ad oggetto azioni o strumenti finanziari assimilati alle azioni di cui allo stesso articolo 44, l'esenzione di cui al comma 1 non si applica sulla quota del provento corrispondente all'ammontare degli utili messi in pagamento nel periodo di durata del contratto.”;

b) nell'articolo 27, i commi 4 e 5 sono sostituiti dai seguenti: “4. Sugli utili corrisposti dalle società ed enti indicati nella lettera d) del comma 1 dell'articolo 72 del predetto testo unico a persone fisiche residenti in relazione a partecipazioni non qualificate ai sensi della lettera c-bis) del comma 1 dell'articolo 66 del citato testo unico, non relative all'impresa ai sensi dell'articolo 64 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è operata una ritenuta del 12,50 per cento a titolo d'imposta dai soggetti di cui al primo comma dell'articolo 23, che intervengono nella loro riscossione. La ritenuta operata sulla quota imponibile degli utili corrisposti è a titolo di acconto in relazione a partecipazioni non relative all'impresa ai sensi dell'articolo 64 dello stesso testo unico, diverse da quelle indicate nel periodo precedente. La ritenuta di cui ai periodi precedenti è operata al netto delle imposte applicate dallo Stato estero. In caso di distribuzione di utili in natura si applicano le disposizioni di cui al comma 2.

5. Ai fini dell'applicazione della ritenuta di cui al comma 1, le persone fisiche residenti che possiedono partecipazioni non qualificate ai sensi della lettera c-bis) del comma 1 dell'articolo 66 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non relative all'impresa, devono attestare di avere i requisiti di cui al comma 1 del presente articolo. Le ritenute di cui ai commi 1 e 4 sono operate con l'aliquota del 27 per cento ed a titolo d'imposta nei confronti dei soggetti esenti dall'imposta sul reddito delle società.

5-bis. Le disposizioni dei commi precedenti si applicano anche agli utili indicati nella lettera f) del comma 1 dell'articolo 55 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, a condizione che gli apporti non siano superiori alle percentuali ivi indicate. **Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del presente articolo, gli strumenti finanziari di cui alla lettera a) del comma 2 dell'articolo 45 del predetto testo unico, sono equiparati alle partecipazioni di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 66 del medesimo testo unico.”;**

c) all'articolo 27-bis i commi 1 e 2 sono sostituiti dai seguenti: “ 1. Le società che detengono una partecipazione diretta non inferiore al 25 per cento del capitale della società che distribuisce gli utili, hanno diritto, a richiesta, al rimborso della ritenuta di cui al terzo comma dell'articolo 27, se:

a) rivestono una delle forme previste nell'allegato della direttiva n. 435/90/CEE del Consiglio del 23 luglio 1990;

b) risiedono, ai fini fiscali, in uno Stato membro dell'Unione europea;

c) sono soggette, nello Stato di residenza, senza possibilità di fruire di regimi di opzione o di esonero che non siano territorialmente o temporalmente limitati, ad una delle imposte indicate nell'allegato della predetta direttiva;

d) la partecipazione sia detenuta ininterrottamente per almeno un anno.

2. Ai fini dell'applicazione del comma 1, deve essere prodotta una certificazione, rilasciata dalle competenti autorità fiscali dello Stato estero, che attesti che la società non residente possiede i requisiti indicati nel comma 1 nonché la documentazione attestante la sussistenza delle condizioni indicate al medesimo comma 1.”;

d) all'articolo 27-ter, il comma 1 è sostituito dal seguente: “1. Sugli utili derivanti dalle azioni e dagli strumenti finanziari assimilati alle azioni di cui all'articolo 55 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, immessi nel sistema di deposito accentrato gestito dalla Monte Titoli S.p.A. ai sensi della legge 19 giugno 1986, n. 289, è applicata, in luogo della ritenuta di cui ai commi 1 e 3 dell'articolo 27, un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi con le stesse aliquote ed alle medesime condizioni previste dal predetto articolo.”.

2. Nel decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461 sono apportate le seguenti modifiche:

a) all'articolo 5:

1) il comma 1 è abrogato;

2) al comma 3, il primo periodo è sostituito dal seguente: “Le plusvalenze e gli altri redditi soggetti all'imposta sostitutiva di cui al comma 2 e quelle di cui alla lettera c) dell'articolo 66 del TUIR determinate secondo i criteri di cui all'articolo 67 sono distintamente indicati nella dichiarazione annuale dei redditi”;

3) al comma 4, nel primo periodo le parole “Le imposte sostitutive di cui ai commi 1 e 2 sono corrisposte” sono sostituite dalle seguenti: “L'imposta sostitutiva di cui al comma 2 è corrisposta”;

b) all'articolo 7, comma 3, lettera d), le parole “non negoziate in mercati regolamentati” sono sostituite dalle seguenti: “qualificate ai sensi della lettera c) del comma 1 dell'articolo 66 del TUIR”.

3. Nelle disposizioni del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non modificate in conseguenza del presente decreto, i riferimenti a disposizioni contenute in articoli del medesimo testo unico recanti la numerazione vigente prima della data di entrata in vigore del presente decreto si intendono effettuati alle corrispondenti disposizioni contenute negli articoli che recano la numerazione disposta con il medesimo decreto.

4. Quando leggi, regolamenti, decreti, od altre norme o provvedimenti, fanno riferimento a disposizioni contenute in articoli del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, vigenti alla data di entrata in vigore del presente decreto, il riferimento, salvo che tali disposizioni non risultino abrogate per effetto della entrata in vigore del medesimo decreto, si intende alle corrispondenti disposizioni contenute negli articoli che recano la numerazione disposta con il presente decreto.

### Art. 3 (Abrogazioni)

1. Nel testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo vigente antecedentemente alla data di entrata in vigore del

presente decreto, sono abrogati la lettera m) del comma 1 dell'articolo 17, e il comma 2 dell'articolo 131.

**2. La lettera b) del comma 1 della legge 18 ottobre 2001, n. 383, è abrogata, e conseguentemente, cessa l'applicazione delle disposizioni del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 466, vigenti alla data del 24 settembre 2002.**

**3. Sono abrogati gli articoli da 1 a 6 del decreto legislativo 8 ottobre 1997, n. 358.**

#### Art. 4

(Disposizioni transitorie ed entrata in vigore)

1. Il presente decreto entra in vigore il 1° gennaio 2004. Le disposizioni di cui agli **articoli 1 e 2, commi 3 e 4**, e 3, commi 1 e 2, hanno effetto per i periodi di imposta che hanno inizio a partire da tale data; tuttavia:

a) resta ferma l'applicazione dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 8 ottobre 1997, n. 358, relativamente alle operazioni di fusione e scissione deliberate dalle assemblee delle società partecipanti fino al 30 aprile 2004;

b) non rientrano nell'esenzione di cui all'articolo 88 ed all'articolo 57 le plusvalenze relative alle azioni o quote realizzate entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2003 fino a concorrenza delle svalutazioni dedotte nello stesso periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2003 e nel precedente;

c) corrispondentemente le svalutazioni delle stesse azioni o quote di cui al periodo precedente, riprese a tassazione nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2003 e nel precedente sono deducibili se realizzate entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2003;

d) le norme di cui al capo VI del titolo II si applicano ai periodi di imposta che iniziano successivamente all'ottenimento dell'autorizzazione dell'Unione Europea al regime di determinazione dell'imponibile ivi previsto;

e) l'eventuale eccedenza delle minusvalenze di cui all'articolo 67, comma 3, ancora non utilizzate alla fine del periodo d'imposta in corso al 2003 può essere portata in deduzione delle future plusvalenze nella stessa percentuale di cui al medesimo comma;

f) per le partecipazioni, gli strumenti finanziari ed i contratti di cui all'articolo 88, commi 1 e 2, già posseduti o in essere all'inizio del primo periodo d'imposta cui si applicano le disposizioni del testo unico delle imposte sui redditi, come modificate dal presente decreto, il requisito di cui allo stesso articolo 88, comma 1, lettera b), sussiste se le partecipazioni, gli strumenti finanziari e gli apporti dei contratti risultano classificati nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel bilancio relativo al secondo periodo d'imposta precedente a quello cui si applicano per la prima volta le disposizioni del citato testo unico; per quelli acquisiti nel periodo d'imposta anteriore a quello di entrata in vigore delle disposizioni del testo unico, come modificate dal presente decreto, il medesimo requisito sussiste se ne è effettuata la classificazione nella medesima categoria nel bilancio relativo al predetto periodo d'imposta;

g) le disposizioni dell'articolo 110, comma 4 si applicano anche agli ammortamenti, alle altre rettifiche di valore e agli accantonamenti operati in esercizi precedenti a quello di entrata in vigore del decreto legislativo 17 gennaio 2003, n. 6 per effetto dell'abrogato articolo 2426, secondo comma, del codice civile ed eliminati dal bilancio in applicazione delle disposizioni di tale decreto;

h) in deroga alle disposizioni di cui all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 110, comma 7, si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso all'8 agosto 2002. Per il medesimo periodo d'imposta sono fatti salvi i comportamenti tenuti sulla base delle disposizioni del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, vigenti fino alla data di entrata in vigore del presente decreto;

i) per il periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni del testo unico delle imposte sui redditi, come modificate dal presente decreto, l'acconto dell'imposta sul

reddito delle società dovuto dall'ente o società controllante secondo le disposizioni di cui alle sezioni II e III del capo II del titolo II, è effettuato assumendo come imposta del periodo precedente quella indicata nella dichiarazione dei redditi presentata per il periodo stesso dalle società singolarmente considerate;

l) le opzioni di cui agli articoli 118 e 132 possono essere revocate con effetto dagli esercizi relativamente ai quali le norme per la determinazione del reddito d'impresa sono adeguate ai principi contabili internazionali di cui al Regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002;

m) per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2005, ai soli fini dell'imposta sul reddito delle società, la misura dell'acconto è aumentata dal 99 al 102,5 per cento.

Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nelle Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. E' fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.