

Attualità

## Componenti positivi di reddito - 1

10 Marzo 2005

Ricavi, contributi (in conto esercizio, in conto impianti, in conto capitale)

Thumbnail  
Image not found or type unknown

### 3. COMPONENTI POSITIVI DI REDDITO

#### 3.1 Ricavi

L'articolo 85 del Tuir definisce, in ambito Ires, i componenti positivi di reddito che devono essere qualificati come ricavi.

In particolare, la norma stabilisce che 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 soggetti all'Ires, che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, diverse da quelle cui si applica l'esenzione di cui all'articolo 87 (in materia di plusvalenze esenti), anche se non rientrano fra i beni al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa. Se le partecipazioni sono in società o enti non residenti, si applica il comma 2 dell'articolo 44<sup>(1)</sup>
- d. i corrispettivi delle cessioni di strumenti finanziari simili alle azioni previsti dall'articolo 44 del Tuir emessi da società ed enti soggetti all'Ires, che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, diversi da quelli cui si applica l'esenzione di cui all'articolo 87, anche se non rientrano fra i beni al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa
- e. i corrispettivi delle cessioni di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa diversi da quelli di cui alla 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.

Si comprende inoltre tra i ricavi il valore normale dei beni sopra elencati assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Ai fini delle imposte sui redditi i beni di cui alle lettere c), d) ed e) dell'elenco sopra riportato non costituiscono immobilizzazioni finanziarie se non sono iscritti come tali nel bilancio.

### **3.2 Contributi**

Come accennato, rientrano nel concetto di ricavi

- i contributi in denaro, o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto
- i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge.

Ai fini della loro qualificazione, i contributi si suddividono in varie categorie a seconda della loro provenienza, motivazione per la quale vengono erogati e destinazione. In genere, si distingue tra:

- contributi in conto esercizio
- contributi in conto impianti
- contributi in conto capitale.

Dal punto di vista fiscale, la suddivisione ha una grande importanza, in quanto, a seconda della qualificazione dei contributi, cambiano anche le modalità di imputazione al reddito.

#### **3.2.1 Contributi in conto esercizio**

I contributi in conto esercizio, in genere, sono erogati in base a contratto o su previsione legislativa con la finalità di diminuire l'incidenza di costi generali o specifici di natura ordinaria.

Pertanto si tratta di contributi che vengono erogati a supporto della gestione aziendale.

Tale tipologia di contributi, che possono rientrare sia nell'ipotesi di cui alla lettera f) che g) dell'articolo 85 del Tuir, costituiscono ricavi da iscriversi, ai fini del bilancio, nella voce A.5 Altri ricavi e proventi del Conto economico, con separata indicazione nella voce E.20 se l'erogazione avviene in conseguenza di fatti eccezionali.

Per quanto riguarda il criterio di valutazione, sia ai fini fiscali che civilistici, si applica il principio della competenza.

Inoltre, i contributi in conto esercizio, in base alle regole generali, sono soggetti a tassazione diretta in quanto componenti positivi di reddito, mentre, possono costituire sopravvenienza attiva quando siano relativi a fatti gestionali di precedenti esercizi. In quest'ultimo caso si applica, però, il principio di cassa.

Per i contributi in natura si applica il principio del valore normale così come indicato nell'articolo 9, comma 3, del Tuir.

### **3.2.2 Contributi in conto impianti**

I contributi in conto impianti sono quelli erogati dallo Stato o da altri enti pubblici per l'acquisizione o la realizzazione di beni strumentali.

Per tale fattispecie di contributi il principio contabile n. 16 dei Dottori commercialisti prevede l'accredito nel conto economico, a partire dall'esercizio in cui:

- si verifica il riconoscimento relativo al diritto al percepimento con delibera dell'ente erogante
- è venuto meno ogni eventuale vincolo alla riscossione e l'impresa ne ha ricevuto comunicazione scritta.

L'imputazione può avvenire, alternativamente utilizzando uno dei seguenti metodi:

- metodo reddituale, imputazione alla voce A.5 Altri ricavi (con separata indicazione), con eventuale rinvio per competenza agli esercizi successivi attraverso l'iscrizione di risconti passivi
- metodo patrimoniale, imputazione a riduzione del costo del cespite, imputando al conto economico gli ammortamenti calcolati sul costo netto del cespite.

Si ricorda che, con la risoluzione 29 marzo 2002, n. 100/E, l'Agenzia delle Entrate, riprendendo le istruzioni della dichiarazione Unico 1999 - Società di capitali ha definito la natura dei contributi in conto impianti, considerando tali i contributi la cui concessione sia specificamente condizionata dalla legge all'acquisizione di beni strumentali ammortizzabili, quale che sia la modalità di

erogazione degli stessi (attribuzione di somme in denaro, riconoscimento di crediti d'imposta, eccetera). Nella stessa risoluzione si è affermato che, senza riferimento a una specifica legge di agevolazione, nelle ipotesi di contributi accordati in relazione a piani di investimento complessi che comprendono sia spese di acquisizione di beni strumentali ammortizzabili, sia spese di diversa natura (spese per consulenze, studi di fattibilità, indagini di mercato, eccetera), sempreché non siano inquadrabili tra i contributi in conto esercizio, se il contributo non è determinato come percentuale delle spese ammesse al beneficio o in base ad altri criteri obiettivi che ne consentano la ripartizione tra l'una e l'altra categoria di spesa, l'intero importo del contributo stesso va considerato come sopravvenienza attiva e assoggettato alla disciplina della lettera b) del comma 3 dell'articolo 88 del Tuir.

### **3.2.3 Contributi in conto capitale**

I contributi in conto capitale, generalmente, sono quelli erogati per incrementare i mezzi patrimoniali dell'impresa, senza che la loro concessione sia subordinata alla realizzazione di uno specifico investimento o acquisizione.

Va comunque sottolineato che se i contributi non sono erogati in base a contratto si considerano come sopravvenienze attive rientranti nell'articolo 88, comma 1, del Tuir.

*5 - continua*

#### **NOTE:**

1) Tale norma prevede che ai fini delle imposte sui redditi:

**a)** si considerano simili 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 73, comma 1, lettera d), rappresentate e non rappresentate da titoli, si considerano simili 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 totalmente indeducibile nella determinazione del reddito d'impresa per effetto di quanto previsto dall'articolo 109, comma 9

**c)** si considerano simili alle obbligazioni:

- i buoni fruttiferi emessi da società esercenti la vendita a rate di autoveicoli, autorizzate ai sensi dell'articolo 29 del regio decreto legge 15 marzo 1927, n. 436, convertito nella legge 19 febbraio 1928, n. 510

- 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.

di

**Saverio Cinieri**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/componenti-positivi-reddito-1>