

## La nuova imposta IRI

*di Alessandro Tatone*

Come abbiamo già avuto modo di anticipare in precedenti interventi, il D.D.L. della Finanziaria 2017 ha previsto l'introduzione, a decorrere dal prossimo 1 gennaio dell'Imposta sul Reddito d'Impresa (IRI) applicabile dalle imprese individuali - società di persone che per opzione, ovvero per superamento delle soglie, siano in contabilità ordinaria.

La nuova tassa prevede l'applicazione di un'aliquota fissa pari al 24%, pari a quella prevista per l'IRES a carico delle società di capitali.

La scelta di optare per questo regime fiscale, vincolante per un quinquennio ed esercitabile nella dichiarazione dei redditi con effetto dal periodo d'imposta cui è riferita la dichiarazione (per il 2017 nel modello UNICO 2018), consentirà al contribuente di separare la tassazione del reddito d'impresa da quello personale il quale, a sua volta, sarà determinato in base ai prelevamenti effettuati nel corso dell'anno.

Sarà così più semplice patrimonializzare le imprese e usufruire, di conseguenza, dell'agevolazione ACE. Tale opzione potrà essere esercitata anche dalla Srl trasparenti.

In pratica, come evidenziato nella relazione illustrativa, con l'introduzione dell'IRI il legislatore ha voluto:

[www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com)

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

- uniformare la tassazione di tutte le forme d'impresa, a prescindere dalla natura giuridica assunta;
- applicare al reddito non distribuito un'aliquota fissa del 24%, generalmente inferiore a quella marginale IRPEF a carico dell'imprenditore / soci;
- considerare l'impresa come "separata" dall'imprenditore e, di conseguenza, mettere in risalto il contributo lavorativo apportato da quest'ultimo;
- sgravare in maniera sostanziale il reddito reinvestito nell'impresa ed al contempo rendere più confrontabili il reddito effettivamente percepito dall'imprenditore rispetto a quello dichiarato dai contribuenti che percepiscono redditi da lavoro dipendente, ovvero da pensione;
- rendere deducibili dal reddito d'impresa le somme prelevate dall'imprenditore nei limiti dell'utile di esercizio e delle riserve di utili assoggettate a tassazione sostitutiva negli anni precedenti.

In pratica quindi il reddito dell'impresa non concorrerà più alla formazione del reddito complessivo IRPEF dell'imprenditore / collaboratore familiare / socio, ma sarà assoggettato a tassazione "separata" con aliquota IRI del 24%.

A formare il reddito dell'imprenditore saranno, come sopra evidenziato, le somme prelevate le quali:

- saranno tassate in capo agli stessi con le consuete modalità ai fini IRPEF;
- costituiranno componente negativa ai fini della determinazione del reddito dell'impresa, al netto delle perdite residue computabili in diminuzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi.

Nella relazione illustrativa è stato peraltro specificato che, in presenza di reddito d'impresa superiore all'utile conseguito, questo rimane assoggettato "esclusivamente ad IRI" in virtù della circostanza che dette somme "non potranno

essere oggetto di prelevamento". Da considerare che le somme prelevate dall'imprenditore / collaboratori familiari / soci, costituite da riserve di utili già tassati per trasparenza fuori dal regime IRI, non rilevano ai fini IRPEF.

Non di meno, il reddito dell'esercizio, ovvero di esercizi precedenti, dovrà essere assunto al netto delle perdite IRI riportabili, a prescindere dal fatto che queste derivino da un andamento negativo dell'attività, ovvero da prelievi di utili eccedenti il reddito prodotto.

Dette perdite saranno scomputate dal reddito ai fini IRI dei periodi d'imposta successivi:

- per l'intero importo che trova capienza in essi;
- senza la limitazione temporale del quinquennio (articolo 8, comma 3, TUIR).

Come esemplificato nella relazione illustrativa, la modalità di rilevazione dell'ammontare delle perdite varia in base al motivo che le ha determinate.

Di seguito gli esempi proposti nel testo:

Somme eccedenti il reddito di periodo

ANNO	REDDITO PRODOTTO	SOMME PRELEVATE	REDDITO TASSATO IRI	PERDITE IRI RIPORTABILI	REDDITO COMPLESSIVO PRODOTTO	SOMME COMPLESSIVE PRELEVATE	PLAFOND IRI
N	100	40	60		100	40	60
N+1	100	60	40		200	100	100
N+2	20	50		30	220	150	70 (100-30)
N+3	170	40	100		360	190	170
<b>Totali</b>	<b>390</b>	<b>190</b>	<b>200</b>				

Nella seconda parte della tabella sono riportati i redditi complessivi tassati IRI e i prelevamenti complessivamente effettuati i quali, per differenza ed al netto delle perdite, determinano il “plafond IRI”.

È opportuna una piccola digressione in merito ai dati riportati negli anni N+2 e N+3.

La perdita pari a 30 maturata nel periodo N+2, determinata da prelevamenti dei soci superiori al reddito di periodo:

- a) riduce il “plafond IRI” a 70;
- b) riduce il reddito dell’anno N+3 (quale perdita pregressa) unitamente ai prelevamenti effettuati nell’anno pari a 40; di conseguenza il reddito di periodo assoggettato ad IRI risulta pari a 100 ed il “plafond IRI” aumenta a 170.

Alla fine del periodo N+3 il reddito tassato ai fini IRI sarà pari a 200 con un plafond residuo di 170.

Presenza di perdite di gestione

ANNO	REDDITO PRODOTTO	SOMME PRELEVATE	REDDITO TASSATO IRI	PERDITE IRI RIPORTABILI	REDDITO COMPLESSIVO PRODOTTO	SOMME COMPLESSIVE PRELEVATE	PLAFOND IRI
N	100	40	60		100	40	60
N+1	100	60	40		200	100	100
N+2	- 20	50		70	180	150	30 (100-70)
N+3	30	40			210	190	20 (30-10)
<b>Totali</b>	<b>210</b>	<b>190</b>	<b>100</b>				

A differenza dell'esempio precedente, in questo caso nel periodo N+2 la perdita complessiva è determinata in parte dal risultato di gestione (-20) ed in parte dagli utili prelevati in eccedenza (50). Di conseguenza la perdita complessiva riduce il plafond IRI ai fini del prelievo di utili in futuro.

Nell'anno successivo il prelievo di 40 è effettuato:

- per 30 nei limiti del reddito di periodo;
- per i restanti 10 nel limite del plafond IRI rappresentato dal reddito IRI.

Al termine del periodo N+3 il reddito tassato ai fini IRI sarà pari a 100 con un plafond residuo di 20.

Dal punto di vista previdenziale il regime IRI non rileva; l'imponibile contributivo verrà, infatti, determinato sulla base del reddito d'impresa conseguito dalla ditta individuale/società di persone e non anche da quello assoggettato a IRI.

In caso di fuoriuscita dal regime, le perdite non ancora utilizzate saranno computabili in diminuzione dei redditi d'impresa, ovviamente in contabilità ordinaria, entro 5 anni dall'ultimo anno di applicazione dell'IRI.

Infine, in presenza di un reddito prodotto complessivo superiore alle somme prelevate complessivamente (plafond IRI positivo), le somme già tassate ai fini IRI e non prelevate in vigore del regime, rileveranno ai fini IRPEF, nel momento in cui saranno prelevate dall'imprenditore/collaboratori familiari/soci.

5 dicembre 2016  
Alessandro Tatone