

**A tutti i Signori Clienti
Loro Sedi**

Informativa n. 8/2017

Oggetto: **IRI: imposta sul reddito delle imprese**

La legge di bilancio 2017 ha introdotto la disciplina dell'imposta sul reddito d'impresa, c.d. "IRI", alla quale possono accedere gli imprenditori individuali, le società di persone e le società a responsabilità limitata a ristretta base partecipativa. La disciplina dell'IRI deroga al regime di trasparenza fiscale e comporta la tassazione proporzionale degli utili reinvestiti nell'impresa con aliquota del 24%. Diversamente, gli utili prelevati sono tassati progressivamente, concorrendo alla formazione del reddito complessivo del percipiente.

La ratio del regime IRI

Le disposizioni in materia di IRI perseguono le finalità di favorire la patrimonializzazione delle piccole e medie imprese mediante la tassazione proporzionale con aliquota del 24% degli utili trattenuti all'interno delle medesime e di uniformare il trattamento impositivo con le società di capitali, rendendo più neutrale il sistema tributario rispetto alla forma giuridica.

Ambito soggettivo

Ai sensi del nuovo art. 55-bis co. 1 del TUIR, possono optare per l'applicazione dell'IRI sul reddito d'impresa i seguenti soggetti:

- ~ imprenditori individuali;
- ~ società in nome collettivo;
- ~ società in accomandita semplice;
- ~ s.r.l. a ristretta base proprietaria.

Affinché si possa optare per l'IRI, occorre che i soggetti sopracitati adottino, per obbligo o per opzione, il regime della contabilità ordinaria.

L'IRI per le s.r.l. a ristretta base proprietaria

Mediante l'inserimento del nuovo co. 2-bis nell'art. 116 del TUIR possono altresì accedere al regime in parola le società di capitali a ristretta base proprietaria, in alternativa all'esercizio dell'opzione per la trasparenza fiscale.

Trattasi delle s.r.l. con volume di ricavi non superiore alle soglie previste per l'applicazione degli studi di settore, interamente partecipate da persone fisiche con un numero di soci non superiore a 10 o 20 nel caso di cooperative.

Da chiarire se una s.r.l. che abbia già optato per il regime della "trasparenza fiscale" con un vincolo minimo di tre anni, possa abbandonare anzitempo detto regime per applicare l'IRI.

Alla luce delle novità introdotte, per le s.r.l. a ristretta base proprietarie (tra cui sono ricomprese le società con un unico socio) sono attualmente previsti tre possibili regimi di tassazione:

- quello proprio delle società di capitali (regime ordinario IRES);
- quello opzionale della trasparenza fiscale;
- quello opzionale IRI.

Occorre da ultimo osservare che gli utili e le riserve derivanti da un s.r.l. che ha optato per l'IRI, si considerano redditi di impresa e non di capitale.

Ciò sta a significare che l'utile o le riserve di una s.r.l. conseguiti in regime di IRI e distribuiti ai soci concorreranno alla formazione del reddito complessivo di questi ultimi, con conseguente applicazione dell'Irpef secondo gli scaglioni di reddito previsti. Viceversa gli utili e le riserve non distribuiti e che rimangono pertanto in società sconteranno l'IRI nella misura del 24%.

Esercizio dell'opzione: durata ed effetti

I soggetti legittimati possono accedere al regime in parola attraverso apposita opzione nella dichiarazione dei redditi, con effetto dal periodo d'imposta cui è riferita la dichiarazione. Dunque le opzioni per l'applicazione dell'IRI nel 2017 dovranno essere comunicate nel modello REDDITI 2018 (ex modello UNICO). La scelta in merito all'adozione IRI potrà avvenire a consuntivo, dopo aver verificato i dati dell'esercizio 2017.

L'opzione per il regime in esame ha durata pari a cinque periodi d'imposta ed è rinnovabile. L'opzione in argomento non potrà beneficiare del rinnovo tacito e ogni rinnovo dovrà essere espressamente comunicato all'interno del modello REDDITI allo scadere del quinquennio. Diversamente, per effetto dell'estensione dell'ambito applicativo della remissione *in bonis* alle opzioni che devono essere comunicate con la dichiarazione dei redditi da presentare nel corso del primo periodo di valenza del regime opzionale, si ritiene che tale disciplina sia applicabile nel caso in cui venga dimenticato di esercitare l'opzione per il regime IRI.

L'art. 55-bis co. 4 del TUIR prevede l'applicazione dell'opzione IRI per 5 anni, ma non stabilisce espressamente l'irrevocabilità della medesima. Tuttavia, non sarebbe

coerente dal punto di vista sistematico stabilire una durata minima di un'opzione laddove questa potesse essere revocata in ciascun periodo d'imposta.

Applicazione dell'IRI

Con l'applicazione del nuovo regime IRI, il reddito va tassato in capo all'impresa con l'aliquota del 24% fino a che lo stesso non fuoriesce dal circuito aziendale. L'imponibile torna ad essere tassato in capo all'imprenditore o al socio, con i normali scaglioni IRPEF, solo dopo che è stato prelevato/distribuito dall'impresa.

Con l'IRI viene dunque esclusa l'applicazione della trasparenza fiscale che prevede l'imputazione e la tassazione del reddito indipendentemente dalla sua percezione.

Le somme distribuite sono portate in deduzione nell'anno stesso del prelevamento dalla base imponibile IRI con l'evidente finalità di evitare una doppia tassazione.

IRI e perdite fiscali

Le perdite maturate in vigore dell'IRI devono essere computate in diminuzione del reddito dei periodi di imposta successivi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

Il reddito prodotto e non distribuito non deve essere più imputato all'imprenditore o al socio, in ragione delle quote di partecipazione agli utili, ma va tassato separatamente in capo all'impresa; conseguentemente anche le perdite fiscali realizzate dovrebbero venir gestite nell'ambito dell'impresa stessa e non più imputate per trasparenza in capo alla persona fisica.

Quel che non era chiaro, era come si dovesse determinare il plafond IRI nel caso in cui le perdite debbano essere compensate con l'utile prodotto. L'agenzia delle Entrate è intervenuta in merito chiarendo che il plafond IRI va calcolato computando in aumento i redditi assoggettati a tassazione separata con aliquota del 24% e in diminuzione le perdite residue non ancora utilizzate.

IRI e regime transitorio

Al fine di scongiurare una doppia imposizione, il sistema IRI prevede l'irrilevanza fiscale delle distribuzioni di riserve di utili realizzate anteriormente all'esercizio dell'opzione.

Pertanto, in caso di distribuzione di dette riserve, le somme prelevate non concorrono alla formazione del reddito imponibile IRPEF in capo al percettore e non possono essere portate in deduzione dalla base imponibile IRI.

IRI e contributi previdenziali

Da ultimo si segnala che il contributo annuo dovuto per gli iscritti alle gestioni previdenziali degli artigiani e commercianti non tiene conto del reddito assoggettato a IRI.

In buona sostanza, l'opzione al regime non produce effetti sul versante contributivo, continuandosi ad applicare la disciplina vigente in materia.

Roma, 3.3.2017

Cordiali saluti
Bruno Vaudo