

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

LEGGE DI BILANCIO 2017: IMPOSTA SUI REDDITI D'IMPRESA (IRI)

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

Sul supplemento ordinario n. 57 alla Gazzetta ufficiale n. 297 del 21 dicembre 2016 è stata pubblicata la **legge 11 dicembre 2016, n. 232** recante "*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019*", cosiddetta Legge di Bilancio 2017, contenente, tra le altre, un'importante novità in materia di tassazione del reddito di piccole e medie imprese rappresentata dall'introduzione dell'**IMPOSTA SUI REDDITI DI IMPRESA (IRI)**.

IMPOSTA SUI REDDITI DI IMPRESA (IRI)

L'Iri, cosiddetta flat tax, è un'imposta sostitutiva dell'Irpef, che si applica con l'aliquota prevista per l'Ires (24% dal periodo d'imposta 2017), sulla quota di utili non distribuiti e quindi trattenuti presso l'impresa.

La base imponibile su cui applicare l'imposta sostitutiva sarà il reddito d'impresa al netto dei prelevamenti dell'utile/riserve da parte dell'imprenditore, nei limiti del reddito dell'esercizio e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati ad Iri. L'imposta disciplinata dal nuovo art. 55-bis del TUIR, è applicabile su opzione ed ha durata pari a 5 periodi d'imposta, è rinnovabile e deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi, con effetto dal periodo d'imposta cui è riferita la dichiarazione (per il 2017 nel modello Unico 2018).

SOGGETTI INTERESSATI

La disciplina della nuova imposta sul reddito d'impresa (IRI), da calcolare sugli utili trattenuti presso l'impresa, si rivolge agli imprenditori individuali e le società in nome collettivo ed in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria.

In considerazione del fatto che l'obiettivo del legislatore è quello di rendere omogenea la tassazione delle attività imprenditoriali di piccole o medie dimensioni, indipendentemente dalla forma giuridica prescelta, l'applicazione del regime di cui all'articolo 55-bis del TUIR è stata estesa anche alle società a responsabilità limitata la cui compagine societaria è rappresentata da persone fisiche in numero non superiore a dieci soci (20 nel caso di società cooperativa).

Inoltre, va distinto il caso della società neocostituita, per la quale possono essere intraprese diverse scelte, da quello della società già in essere per la quale sembra possibile applicare la flat tax eseguendo l'opzione, a prescindere dal fatto che sia mai stata applicata la trasparenza (art. 115 TUIR).

Nel caso di una srl neocostituita, con compagine ridotta, così come definita dall'articolo 55-bis, sono possibili tre scelte:

- **Regime Ires ordinario**, applicabile senza eseguire alcuna opzione;
- **Regime della trasparenza**, applicabile tramite opzione da eseguirsi con comunicazione entro il 30 settembre dell'anno di costituzione (e validità triennale);
- **Regime Iri**, subordinato all'esercizio di un'opzione da eseguirsi con il modello Redditi riferito al periodo d'imposta dal quale lo si vuole applicare.

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

MODALITA' APPLICATIVE

Previa opzione, il reddito d'impresa di tali soggetti non concorre più, ai fini Irpef, alla formazione del reddito complessivo ma è assoggettato a tassazione separata con applicazione della medesima aliquota prevista ai fini Ires (24%), mentre le somme che l'imprenditore (o i soci delle società di persone e capitali a base ristretta) ritrae dall'impresa vengono tassate, ai fini Irpef, come reddito ordinario soggetto alla progressività propria di questo tributo. Al contempo, tali somme sono deducibili dal reddito d'impresa. Secondo il nuovo sistema, i prelevamenti continueranno a concorrere alla formazione del reddito complessivo imponibile del percettore con le regole Irpef ordinarie.

In seguito all'applicazione dell'Iri si determinerà il seguente trattamento:

- le riserve formatesi con utili di esercizio ante opzione, e quindi già tassati secondo le regole Irpef ordinarie, in sede di prelevamento non avranno alcun effetto sull'applicazione dell'Iri;
- le perdite d'impresa maturate in regime di Iri saranno computate in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi per l'intero importo che trova capienza negli stessi, senza alcun vincolo temporale. Le perdite d'impresa non ancora utilizzate al momento della fuoriuscita dall'Iri, sono comunque computabili in diminuzione dai redditi, considerando l'ultimo anno di permanenza nel regime come anno di maturazione delle stesse. Nel caso di società in nome collettivo e in accomandita semplice tali perdite sono imputate a ciascun socio proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.

Nulla cambia ai fini previdenziali: la base imponibile per la determinazione dei contributi dovuti non deve tenere conto del reddito determinato ai fini Iri ma dell'intero reddito conseguito dall'impresa. Essendo l'Iri un'imposta sostitutiva dell'Irpef, in caso di opzione, le detrazioni Irpef, comprese quelle per familiari e per il versamento di contributi previdenziali obbligatori, saranno limitate alla quota che continuerà ad essere assoggettato ad Irpef.

Per una più chiara comprensione dell'ambito applicativo, proponiamo alcuni esempi esplicativi.

Anno	Reddito prodotto	Somme prelevate	Reddito tassato Iri	Perdite Iri riportabili
n	100	40	60	
n + 1	100	60	40	
n + 2	20	50		30
n + 3	170	40	100	
Totale	390	190	200	

Alla fine dell'anno n + 3:

- Il reddito tassato ai fini Iri è pari a 200 e corrisponde all'ammontare del reddito prodotto e non prelevato;
- La parte rimanente dei redditi complessivamente prodotti dall'impresa, pari a 190, è tassata ai fini Irpef.

VANTAGGI E SVANTAGGI DELL'IRI

Il nuovo sistema intende perseguire e seguenti effetti/vantaggi:

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

- Tassare alla stessa aliquota tutte le forme d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica assunta;
- Il reddito non distribuito è tassato sempre all'aliquota dell'imposta sulle società che è generalmente inferiore all'aliquota marginale massima dell'imposta personale dell'imprenditore o dei soci;
- Considera l'impresa come "separata" dall'imprenditore ed evidenzia il contributo lavorativo che quest'ultimo vi apporta;
- Scindendo il reddito dell'impresa da quello dell'imprenditore diviene possibile sgravare in modo sostanziale e percepibile il reddito reinvestito nell'impresa e mantenere una tassazione analoga a quella degli altri redditi da lavoro (dipendente o da pensione) sulla parte di reddito che l'imprenditore preleva dall'azienda per soddisfare i propri bisogni; in sostanza, mentre si mantiene un'equità orizzontale ai fini Irpef sui redditi personali dei diversi tipi di lavoro (dipendente, autonomo, imprenditoriale), si riconosce, concedendo un carico fiscale ridotto, l'utilità sociale della patrimonializzazione dell'investimento nell'azienda;
- La tassazione del reddito d'impresa dei soggetti Irpef, sia essa ad aliquota proporzionale Iri sia essa ad aliquota marginale Irpef, resta idealmente riferibile in capo all'imprenditore ovvero ai soci in ragione della quota di partecipazione agli utili anche se versata dall'impresa o dalla società;
- Risultano 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 sostanza l'Iri è pagata sul reddito d'impresa che tiene conto delle variazioni fiscali, come pure le somme prelevabili e deducibili sono a carico dell'utile e delle riserve nei limiti del reddito dell'esercizio e dei redditi dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione ordinaria;
- i soggetti favoriti dalla scelta per il regime opzionale sono coloro che possiedono redditi aggiuntivi rispetto a quello d'impresa, poiché con l'Iri si limita l'effetto cumulo in dichiarazione. In questo caso, infatti, più elevato è il reddito che rimane tassato in capo all'impresa ad aliquota secca del 24% e maggiori sono i benefici per la persona fisica, considerato che eventuali deduzioni e detrazioni possono comunque essere portati a scomputo degli altri redditi posseduti.

Gli svantaggi risultano i seguenti:

- Nonostante l'aliquota fissa del 24% sia di poco superiore a quella del primo scaglione Irpef (23%), nella scelta dell'adesione all'Iri si perdono eventuali deduzioni e detrazioni, per cui il fatto di dover rinunciare allo scomputo degli oneri potrebbe favorire la scelta della tassazione ordinaria;
- Ultimo fattore da considerare è che l'Iri, essendo riservata solo a chi esercita attività d'impresa in contabilità ordinaria, le imprese in contabilità semplificata che dovessero scegliere il nuovo regime, passando quindi alla contabilità ordinaria, dovrebbero rinunciare ai vantaggi in termini di adempimenti e di tenuta dei registri.

Bitonto, 21/02/2017

Dott. Vito SARACINO

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)

info@studiosaracino.it

www.studiosaracino.it