

Genova, 23 gennaio 2017.

Circolare n 7/2017

Alla Spettabile clientela

IRI: debutta la nuova tassazione del reddito d'impresa

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che con la **legge di Bilancio 2017** è stato introdotto un **nuovo regime opzionale di tassazione per il reddito d'impresa** (IRI, ovvero imposta sul reddito d'impresa) applicabile a imprenditori individuali, SNC e SAS **in regime di contabilità ordinaria**. Tali soggetti, in buona sostanza, potranno decidere se: *i)* applicare la **tassazione ordinaria applicata fino ad oggi**; *ii)* **esercitare l'opzione**, vincolante per 5 anni rinnovabili, per il **nuovo regime IRI**. A differenza del regime ordinario di tassazione, il regime IRI **non prevede l'imputazione automatica del reddito al socio / imprenditore**, ma l'applicazione di **un'imposta sostitutiva con aliquota pari a quella dell'IRES (24%)**. A differenza di quanto ordinariamente previsto, quindi, **viene introdotto un meccanismo sulla base del quale: i)** i redditi prodotti sono **assoggettati ad imposta sostitutiva**; *ii)* una volta **prelevati dai soci o dall'imprenditore, diventano assoggettabili secondo le regole ordinarie** (vengono previsti ovviamente meccanismi di deduzione per evitare problemi di doppia tassazione). Di seguito illustriamo le **principali caratteristiche dell'istituto**, con particolare riferimento ai **soggetti che possono beneficiare del regime e degli effetti dell'opzione**.

Premessa

Con la **legge di Bilancio per il 2017** è stato introdotto un **nuovo regime per la tassazione dei redditi d'impresa**. In linea generale il **regime consente alle società di persone (SNC e SAS)** ed agli **imprenditori individuali**, di applicare una tassazione allineata a quella applicabile alle persone giuridiche (pari all'aliquota **IRES**) per le somme che restano nelle disponibilità della società (e fino a quando **rimangono** nella disponibilità della società). Il nuovo regime ha carattere opzionale, ma **una volta esercitata l'opzione il contribuente è vincolato alla sua applicazione per cinque anni**. Essendo la **novità applicabile dal 01.01.2017**, **l'esercizio dell'opzione potrà avvenire con la presentazione della dichiarazione UNICO 2018**.

Di seguito illustriamo le principali caratteristiche dell'istituto, con particolare riferimento ai **soggetti ammessi ed alle condizioni per poterne beneficiare**.

Chi può accedere al regime IRI? Quali sono le condizioni?

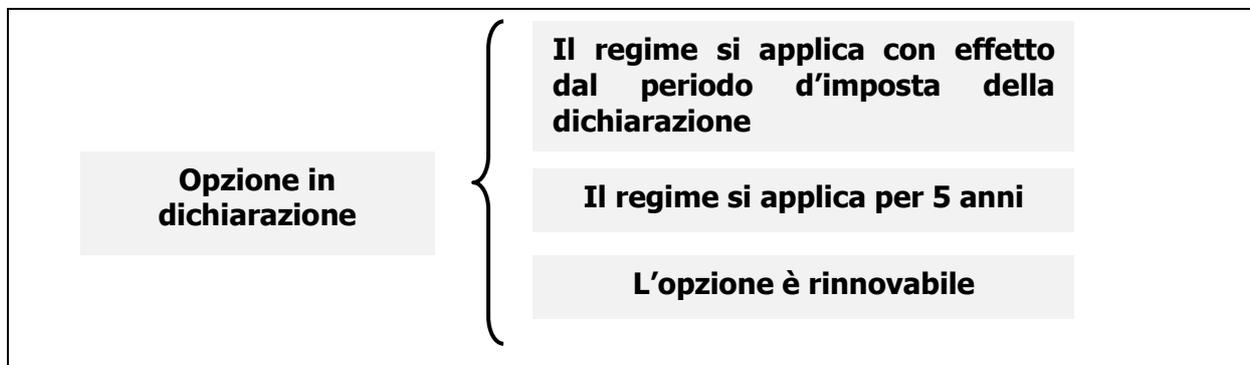
Con riferimento all'**ambito soggettivo** si deve segnalare che **l'IRI** (imposta sul reddito d'impresa) **si può applicare ai seguenti soggetti**:

1. **imprenditori individuali**;
2. società in nome collettivo (**SNC**);
3. società in accomandita semplice (**SAS**).

Viene però richiesto, **in tutti i casi indicati**, l'**applicazione del regime di contabilità ordinaria**. L'accesso al regime non è subordinato a requisiti dimensionali, pertanto, potrebbero optare per l'applicazione dell'IRI i soggetti che, per loro natura, sono ammessi al regime di contabilità semplificata, naturalmente **previa adozione della contabilità ordinaria** (per la variazione del regime contabile adottato è necessario **presentare il quadro VO della dichiarazione annuale IVA 2018**).

Sono costretto ad aderire?

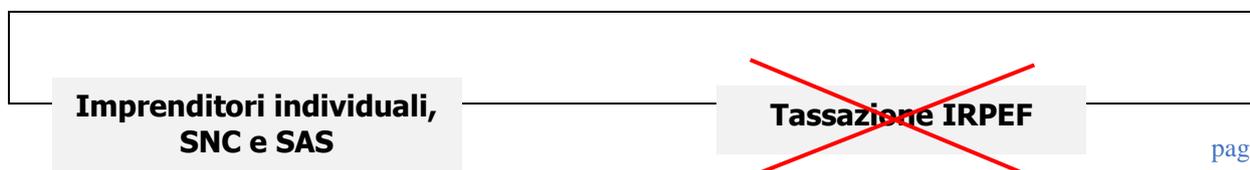
L'applicazione del nuovo regime ha **carattere opzionale**. L'adozione del regime IRI è valida per **cinque periodi d'imposta** e sarà rinnovabile. Sarà possibile esercitare tale opzione **nella dichiarazione dei redditi**, con effetto dal periodo d'imposta cui è riferita la dichiarazione (pertanto, l'accesso al regime potrà essere valutato a posteriori, comparando la tassazione ordinaria e quella opzionale).

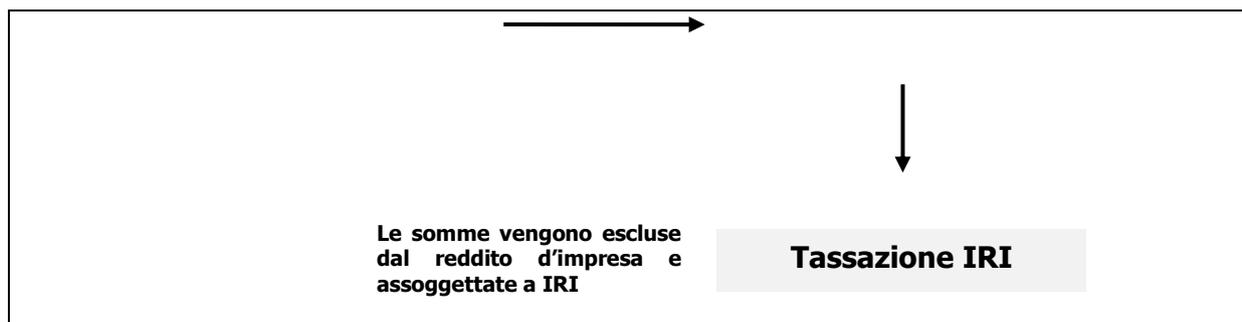


Ai fini impositivi, il regime in parola comporta la **separazione tra il reddito d'impresa e gli altri redditi percepiti dall'imprenditore** (o dai soci).

Quali sono i principali effetti del regime IRI?

Ai fini impositivi, **il regime comporta la separazione tra il reddito d'impresa e gli altri redditi percepiti dall'imprenditore** (o dai soci). Qualora venga esercitata l'opzione, **i redditi d'impresa prodotti nei periodi interessati vengono esclusi dalla formazione del reddito complessivo e tassati con aliquota IRES**.





La quota restante (40.000 euro) sarà assoggettata alla tassazione IRI del 24%, per **complessivi 9.600 euro**.

La tassazione totale sostenuta sarà pari a 35.400 (34,4% del reddito complessivo).

Cosa succede se prelevo delle somme?

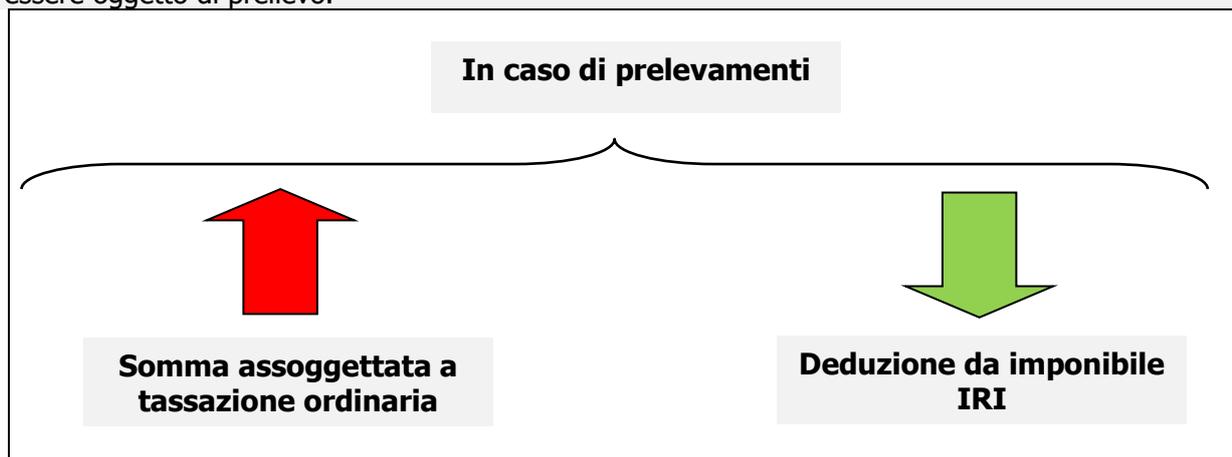
Dal reddito di impresa **sono ammesse in deduzione le somme prelevate** (a favore di collaboratori / soci / imprenditore) **a carico dell'utile o delle riserve di utili assoggettate a tassazione separata** (al netto delle perdite residue computabili in diminuzione nei periodi successivi).

In altre parole, sono **deducibili dalla base imponibile IRI** le somme prelevate dall'imprenditore, dai collaboratori familiari o dai soci, nel limite dell'utile dell'esercizio e delle riserve di utili. **Al fine di determinare l'importo deducibile** di tali prelievi, occorre, tuttavia, considerare:

- **l'importo del reddito d'esercizio o dei redditi di esercizi precedenti, già assoggettato a tassazione IRI;**
- **il reddito d'esercizio, o degli esercizi precedenti, al netto delle perdite IRI riportabili** (sia **conseguite nell'ordinaria attività** sia dovute ad **un'eccedenza delle somme prelevate**).

OSSERVA

I redditi d'impresa eccedenti la misura dell'utile d'esercizio, per l'applicazione di variazioni fiscali in aumento permanenti, restano assoggettati **esclusivamente** ad IRI, dal momento che non potranno essere oggetto di prelievo.



OSSERVA

Con riferimento, invece, ai **prelievi su riserve formatesi nei periodi precedenti all'applicazione di tale regime, non si applicano le disposizioni in commento** (ci sarebbe, infatti, un problema di doppia tassazione). Quindi:

- **utili e riserve di utili formatesi durante l'opzione, in caso di prelievamento, formano**

reddito d'impresa e reddito in capo ai singoli soci/percettori;

→ **prelevamenti su riserve di utili formatesi prima dell'opzione** hanno **già costituito reddito** imponibile negli anni precedenti e non costituiranno, quindi, nuovo reddito imponibile.

E se produco una perdita durante il periodo dell'opzione?

Con riferimento alle **perdite maturate durante l'opzione**, in deroga alle disposizioni ordinarie, viene previsto che:

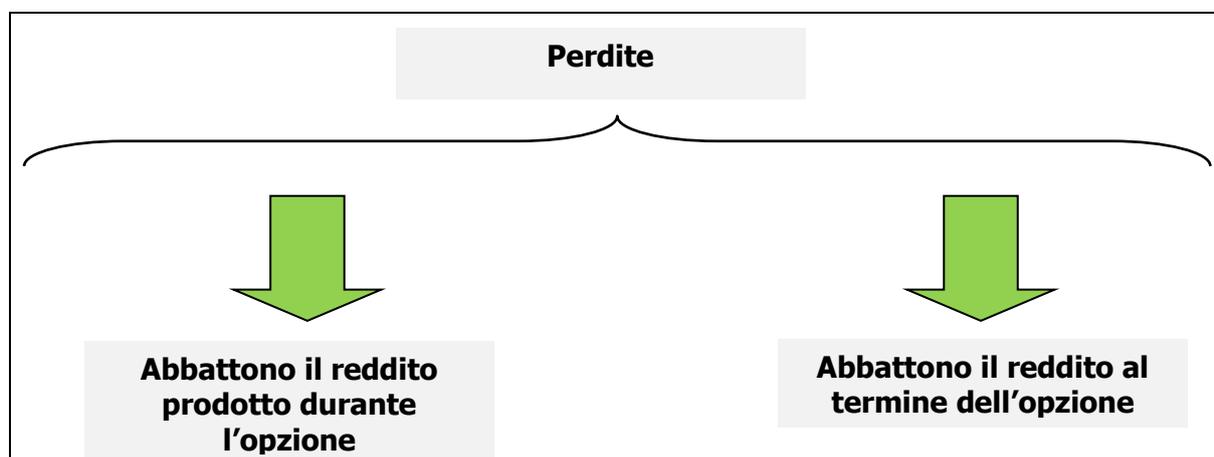
- queste possono essere **utilizzate in diminuzione dei redditi prodotti nei periodi successivi, per l'intero importo che trova capienza in essi;**
- **le perdite non ancora utilizzate sono computabili in diminuzione dai redditi secondo le disposizioni ordinarie dell'articolo 8 comma 3 TUIR** (in particolare, la limitazione al quinto anno), **considerando però l'ultimo anno di permanenza nel regime come anno di maturazione delle stesse.**

OSSERVA

A titolo esemplificativo, se il **terzo, quarto e quinto anno** di esercizio dell'opzione viene prodotta una perdita pari a **10.000 euro, 20.000 euro e 30.000 euro**, il contribuente potrà disporre della **somma complessiva di 60.000 euro considerandola formata nel quinto anno di esercizio dell'opzione.**

Pertanto:

- nel caso di **mancato esercizio dell'opzione**, si applica la disciplina ordinaria dell'articolo 8 comma 3 TUIR, che prevede **l'abbattimento dei redditi negli esercizi successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero importo che trova capienza;**
-
- nel caso di **esercizio dell'opzione** le perdite possono essere **utilizzate in riduzione dei redditi dei periodi successivi** (si presume, salvo chiarimenti, senza limitazione temporale in caso di rinnovo dell'opzione). Quelle residue **possono essere dedotte nei periodi successivi nel limite del quinto anno, considerandole però formate nell'ultimo anno di permanenza.**



--

ESEMPIO

La società **ALFA SNC**, nel corso del **periodo d'imposta I** produce un reddito imponibile pari a 100.000 euro interamente assoggettato ad **IRI**.

Nel **periodo d'imposta II** la società produce un reddito di **30.000 euro** e sostiene prelevamenti per **60.000 euro**.

ESEMPIO					
Anno	Reddito	Prelievi	Imponibile IRI	Perdite IRI	Plafond IRI
I	100.000	0	100.000		100.0000
II	30.000	60.000		30.000	70.000

Nel **periodo d'imposta III** la società produce un reddito di **60.000 euro** e sostiene prelevamenti per **20.000 euro**. In questo caso il reddito deve essere considerato al netto della perdita riportata (30.000) ed ai prelevamenti sostenuti (20.000) (complessivi 10.000 euro).

Al termine del periodo d'imposta la situazione sarà la seguente:

ESEMPIO					
Anno	Reddito	Prelievi	Imponibile IRI	Perdite IRI	Plafond IRI
I	100.000	0	100.000		100.0000
II	30.000	60.000		30.000	70.000
III	60.000	20.000	10.000		80.000

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.
Cordiali saluti

STUDIO PICCO