

**DOTT. PIERANGELO GRASSI**  
*Commercialista - Revisore Legale dei Conti*

---

|                                           |
|-------------------------------------------|
| <b>IRI: IMPOSTA SUL REDDITO D'IMPRESA</b> |
|-------------------------------------------|

L'imposta sul reddito d'impresa (IRI) attraverso la legge di bilancio per il 2017 l'IRI, che ***riguarda le società di persone e gli imprenditori individuali***, diventa a tutti gli effetti operativa.

Risulta essere un'imposizione "alternativa" rispetto all'Irpef e con imposizione reale, anziché proporzionale, in quanto utilizza la stessa aliquota prevista per l'Ires (attualmente al 27,5 per cento e dal 2017 del 24 %). Essa si applica sul reddito d'impresa che altrimenti verrebbe colpito da Irpef in capo al socio o allo stesso imprenditore.

Con la tassazione ordinaria (Irpef), il reddito derivante dalle società di persone e, naturalmente, quello dell'imprenditore individuale, viene imputato, rispettivamente, ai soci o all'imprenditore stesso mediante il principio della così detta trasparenza fiscale.

Con la nuova tassazione ossia con l'IRI viene quindi stravolto il principio di trasparenza, divenendo soggetti passivi d'imposta direttamente le società di persone e non, quindi, i loro soci.

E' bene evidenziare che l'imposta sul reddito delle persone fisiche (Irpef) ha la caratteristica di incrementare con l'aumentare del reddito tassabile. Tanto più alto è, quindi, il reddito e tanto maggiore sarà la tassazione che quest'ultimo è destinato a subire. L'imposta, quindi, viene definita come "progressiva" o a "scaglioni" e nel momento in cui si deve determinare la tassazione effettiva su una massa di redditi si deve necessariamente tenere conto degli scaglioni Irpef.

In contrapposizione a tale tipologia di imposizione si colloca l'imposta sul reddito delle società, nota anche come Ires, che è caratterizzata da un'aliquota unica reale, ossia che non cambia mai al variare, in aumento o in diminuzione, del reddito.

Nel panorama tributario nazionale mancava, dunque, una specifica opzione per i soggetti colpiti da Irpef che desse loro la possibilità di adottare una tassazione alternativa, possibilmente uguale a quella Ires, di modo da evitare che, per sfruttare una tassazione più favorevole, imprese individuali e società di persone si vedano costrette a "trasformarsi" in soggetti giuridici diversi.

La legge di bilancio introduce nel panorama giuridico-tributario nazionale una nuova disposizione che va a colmare questo vuoto e che prevede l'adozione di una nuova imposta, ad

effetti reali, quale opzione per la tassazione dei redditi d'impresa che altrimenti dovrebbero essere assoggettati ad Irpef.

Attualmente imprenditori individuali e società di persone tassano i propri redditi attraverso l'imposta sul reddito delle persone fisiche (Irpef). Mentre, però, per l'impresa individuale è facile capire che, coincidendo essa con una persona fisica, questa tasserà gli interi redditi con la propria Irpef, sul fronte delle società di carattere personale è l'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi a disciplinare la tassazione del reddito prodotto da tali soggetti. Più precisamente il primo comma della disposizione richiamata stabilisce che "i redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili".

Tornando all'Irpef che colpisce, quindi, anche i redditi d'impresa prodotti dalle società di persone mediante tassazione in capo al socio, essa è un'imposta divisa per scaglioni che cresce al crescere del reddito "prodotto" dal contribuente.

#### **Gli scaglioni Irpef**

| <b>Fascia di reddito</b>               | <b>Aliquota Irpef</b> |
|----------------------------------------|-----------------------|
| Fino a 15.000 euro                     | 23%                   |
| oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro | 27%                   |
| oltre 28.000 euro e fino a 55.000 euro | 38%                   |
| oltre 55.000 euro e fino a 75.000 euro | 41%                   |
| oltre 75.000 euro                      | 43%                   |

Senza spingersi oltre nella disamina dell'imposta su redditi delle persone fisiche, è evidente che la tassazione per trasparenza risulta essere molto vincolante nel senso che non vi è una tassazione alternativa che possa premiare, per esempio, il reinvestimento degli utili all'interno dell'impresa.

Proprio per "tamponare" questo vuoto ossia questo differente trattamento riservato alle società minori rispetto a quelle maggiori, il Legislatore fiscale con la legge di bilancio per il 2017, inserisce nell'ordinamento tributario una nuova opzione per una tassazione reale in capo ai soggetti che per natura vedono tassati i propri redditi per trasparenza.

La norma, che è contenuta nell'articolo 55-bis del testo unico delle imposte sui redditi, si rivolge agli imprenditori individuali e alle società in nome collettivo e in accomandita semplice solamente però se in contabilità ordinaria. **Tutti i soggetti appena richiamati devono, quindi, aver adottato, si ritiene sia per obbligo che per opzione visto che la disposizione nulla dice in merito, il regime di contabilità ordinaria.**

Dispone la norma che i soggetti appena indicati con riferimento al reddito d'impresa "determinato ai sensi del presente Capo", ossia il Capo VI, del Titolo primo, del Tuir, rubricato semplicemente "Redditi d'impresa", possono optare per l'esclusione dalla formazione del reddito complessivo e l'assoggettamento dello stesso a tassazione separata, con l'aliquota che viene prevista per l'Ires.

Per quanto riguarda il funzionamento della nuova imposizione si può affermare che esso, da un punto di vista sostanziale, è abbastanza semplice, basandosi sulla tassazione in modo separato del reddito d'impresa. Una volta, però, tassato separatamente tale reddito, occorre analizzare il meccanismo di recupero della tassazione visto che in caso di distribuzione o prelevamento dell'utile da parte dell'imprenditore individuale o dei soci torna applicabile l'Irpef a scaglioni.

**La norma sul punto dispone che "Dal reddito d'impresa sono ammesse in deduzione le somme prelevate, a carico dell'utile di esercizio e delle riserve di utili, nei limiti del reddito del periodo d'imposta e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione separata al netto delle perdite residue computabili in diminuzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi, a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci".**

Qualora l'imprenditore o i soci delle società di persone dovessero, quindi, prelevare utili che hanno già subito la tassazione separata attraverso la nuova imposta sul reddito, essi devono provvedere alla tassazione di tali redditi attraverso il loro "normale" assoggettamento ad Irpef. Ovviamente per evitare l'evidente doppia imposizione, il meccanismo per il recupero dell'imposta versata si basa sul rendere deducibile dal reddito d'impresa le somme prelevate e che hanno già subito la tassazione separata.

Sebbene la relazione illustrativa alla legge di bilancio riporti alcuni esempi di funzionamento in cui si parla sempre di reddito, è bene far presente che la norma, però, parla correttamente di deducibilità delle somme "prelevate" e le somme che possono essere prelevate sono quelle, comunque, al netto della nuova flat tax visto che essa sarà un componente negativo che va ad abbattere l'utile.

E' bene far presente che in presenza di utili prodotti in periodi antecedenti all'opzione per l'Iri e di prelevamenti, si considerano prelevati prima gli utili ribaltati per trasparenza ai soci e solo in un secondo momento quelli assoggettati ad Iri.

Sul fronte dell'opzione, la norma stabilisce che gli imprenditori individuali e le società di persone in contabilità ordinaria, peraltro la norma non specifica se per obbligo o anche per opzione e, quindi, si ritiene in entrambi i casi, possono optare per la flat tax in commento. L'opzione ha una durata pari a cinque periodi di imposta, risulta essere rinnovabile e deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi, con effetto dal periodo di imposta cui è riferita la dichiarazione.

*Lo studio rimane a disposizione per ogni approfondimento in materia.*