Dott. Emilio Pacella
Revisore Legale
C.T.G.

Dott. Luca Pacella
Revisore Legale
C.T.G.

CIRCOLARE N. 6/2017

Pordenone, 25 gennaio 2017

Ai gentili Clienti

Loro sedi

IRI – IMPOSTA SUL REDDITO DELLE IMPRESE

La Legge di Bilancio per il 2017 (L. 232/2016), attraverso il comma 547, introduce una previsione che consente di sottoporre a tassazione il reddito d'impresa conseguito dalle imprese individuali e della società di persone in maniera analoga a quanto previsto per le società di capitali.

È infatti previsto che in relazione a tali redditi sia pagata, in luogo dell'Irpef progressiva, un'imposta sostitutiva del 24% (la medesima aliquota prevista per l'Ires dalle società di capitali, che appunto dal 2017 scende dal 27,5% al 24%). Questo però non significa che ogni reddito d'impresa sia tassato al 24%: quando tale reddito viene prelevato (dai soci della società di persone ovvero dal titolare della ditta individuale), esso sarà assoggettato alla tassazione ordinaria progressiva Irpef.

In altre parole, saranno tassati al 24% gli utili trattenuti presso la società/ditta individuale, mentre il consumo personale di tali utili porterà ad una tassazione ordinaria.

Obiettivo della norma in esame è duplice:

- incentivare la patrimonializzazione attraverso il reinvestimento degli utili all'interno delle piccole e medie imprese, al fine di agevolare la crescita e lo sviluppo delle attività produttive;
- introdurre una uniformità di trattamento con le società di capitali, rendendo più neutrale il sistema tributario rispetto alla forma giuridica. Dal 2017 scegliere una società di persone o una società di capitali diventerà, se non equivalente, certamente meno distorsivo, almeno sotto il profilo tributario.

Si tratta di un regime opzionale che deve essere scelto in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi relativa alla prima annualità in cui si intende applicare il nuovo regime (quindi UNICO 2018 se si intende applicarlo per il periodo d'imposta 2017) e vincola il contribuente per un quinquennio.

Le regole dell'IRI

Tale nuovo meccanismo di tassazione, prevede l'introduzione dell'"imposta sul reddito d'impresa (IRI)" mediante inserimento del nuovo articolo 55-*bis*, Tuir. Il nuovo articolo prevede che:

- il reddito d'impresa degli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo ed in accomandita semplice, in regime di contabilità ordinaria, è escluso dalla formazione del reddito complessivo ed è assoggettato a tassazione separata (a titolo di IRI) con l'aliquota prevista dall'articolo 77, Tuir (Ires), che, a decorrere dal 1° gennaio 2017, è fissata al 24%;
- 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;

Studio Pacella Commercialisti Associati
Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - fax 0434523914 - Partita I.VA. 01345130932
www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***

- qualora in futuro siano prelevate delle somme che erano state assoggettate a tassazione IRI, tali importi dovranno scontare la tassazione ordinaria in capo al titolare dell'impresa/socio della società.

Si tratta, quindi, nei fatti, di considerare l'impresa come una entità "separata" dall'imprenditore, evidenziando il contributo lavorativo che quest'ultimo vi apporta; ciò che non viene prelevato è tassato in misura agevolata.

È evidente che tale meccanismo prevede che vi sia un monitoraggio preciso degli utili formatisi e delle relative riserve accantonate: proprio per tale motivo l'opzione può essere esercitata esclusivamente da ditte individuali e società di persone (società in nome collettivo, SNC, e società in accomandita semplice, SAS) in contabilità ordinaria.

Un importante effetto derivante dall'esercizio dell'opzione per l'IRI è il seguente: non trova più applicazione il principio in base al quale la tassazione del reddito in capo ai soci delle società opera indipendentemente dalla sua percezione. Infatti:

- normalmente il reddito prodotto da una SNC o da una SAS è tassato in capo al socio, per la propria quota di competenza, indipendentemente dalla percezione;
- se si esercita l'opzione per l'IRI il reddito sarà tassato in capo alla società al 24% ridotto dei prelevamenti dei soci e, in capo ai soci, saranno tassate solo le somme effettivamente prelevate.

Da segnalare che eventuali riserve di utili maturate prima dell'entrata nel nuovo regime (ad esempio, l'utile 2016 non prelevato), siccome già tassati in capo ai soci, una volta distribuiti non dovranno scontare alcuna ulteriore tassazione.

Eventuali perdite che dovessero venirsi a generare durate l'applicazione del regime IRI (che potrebbero derivate da una gestione economica negativa ovvero anche da prelevamenti eccedenti l'utile generato), potranno essere riportate in avanti e andranno ad abbattere l'utile dei successivi periodi d'imposta da assoggettare ad IRI.

Società di capitali trasparenti

La legge di bilancio, in coerenza con l'introduzione nel sistema tributario della disciplina IRI, interviene anche in relazione alle società di capitali che hanno optato per la trasparenza fiscale. Oggi, le Srl a ristretta base azionaria, possono utilizzare uno dei seguenti 3 regimi:

- regime ordinario: società paga Ires e i soci tassano il dividendo in caso di distribuzione;
- regime di trasparenza ordinario: i redditi maturati dalla società sono imputati per trasparenza ai soci e le successive distribuzioni non danno reddito (ossia la regola che normalmente viene applicata alle società di persone;
- regime di trasparenza con applicazione dell'IRI, per beneficiare della tassazione al 24% sugli utili non distribuiti.

I contributi previdenziali

La Legge di Stabilità si preoccupa altresì di raccordare il nuovo regime di tassazione con l'applicazione dei contributi previdenziali delle gestioni artigiani e commercianti: questi dovranno essere determinati senza tener conto delle disposizioni dell'articolo 55-*bis*, Tuir.

Studio Pacella Commercialisti Associati
Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - fax 0434523914 - Partita I.VA. 01345130932
www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***

In sostanza, ciascun soggetto continuerà a dichiarare il proprio reddito d'impresa imponibile ai fini previdenziali nel quadro RR del modello Unico, in perfetta continuità rispetto al passato, come se l'opzione IRI non fosse stata esercitata.

La convenienza

Posto che si tratta di operare una scelta, sarà importante valutare i possibili ambiti di convenienza che, come evidente, dipendono da differenti variabili:

- il livello di reddito di impresa prodotto;
- l'ammontare dei prelevamenti usualmente effettuati dal titolare o dai soci e quindi, di converso, le somme che posso essere lasciate a titolo di autofinanziamento dell'attività;
- l'esistenza di altri redditi che possono determinare (sulla quota prelevata) un incremento delle aliquote progressive Irpef;
- la necessità di disporre di un reddito imponibile Irpef per avere capienza di eventuali deduzioni o detrazioni presenti sul soggetto;
- le previsioni di reddito imponibile ad aliquota progressiva futura, al fine di ipotizzare se i successivi prelevamenti possano scontare un aggravio impositivo di aliquota rispetto a quello applicabile anno per anno (va infatti ricordato che il regime si deve applicare almeno per un quinquennio, quindi occorre fare un minimo di programmazione futura).

Lo Studio è a disposizione per valutare le ipotesi di convenienza, tenendo comunque conto che l'opzione per il 2017 può essere fatta, come detto, a consuntivo, quindi con la possibilità di verificare gli sviluppi reddituali sul periodo d'imposta 2017.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.
Distinti saluti

Studio Pacella Commercialisti Associati
Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - fax 0434523914 - Partita I.VA. 01345130932

www.studio-pacella.it e-mail: info@studio-pacella.it