

REDDITO IMPRESA E IRAP

Come determina il reddito d'impresa la Srl che adotta l'IRI?

di **Sergio Pellegrino**

Come noto, la **legge di Stabilità 2017** ha inserito nell'[articolo 55-bis del TUIR](#) un regime opzionale che si concretizza nell'applicazione dell'**IRI**, la nuova **imposta sul reddito d'impresa**.

I **destinatari "principali"** di questo nuovo meccanismo impositivo sono i **soggetti IRPEF** che producono **reddito d'impresa**, vale a dire **imprenditori individuali, società in nome collettivo e in accomandita semplice**: requisito imprescindibile è l'adozione del **regime di contabilità ordinaria**.

Il meccanismo impositivo si sostanzia in una **tassazione di tipo duale**: il **reddito d'impresa** viene assoggettato dall'imprenditore o dalla società a **tassazione separata**, con l'applicazione dell'**aliquota IRES del 24%**, mentre i **prelievi** effettuati dall'imprenditore o dai soci concorrono a formare il **reddito complessivo** del percipiente e quindi vengono **tassati ordinariamente**. Per evitare una doppia imposizione, i prelievi generano una **variazione in diminuzione** nella dichiarazione dell'imprenditore o della società, **riducendo conseguentemente il reddito d'impresa** da assoggettare alla tassazione sostitutiva del 24%.

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 Srl a **ristretta base**.

Nell'[articolo 116 del TUIR](#), sin qui destinato esclusivamente all'adozione del **regime di "piccola trasparenza"**, è stato introdotto un [nuovo comma 2-bis](#) che stabilisce che *"In alternativa a quanto disposto dai commi 1 e 2, le società ivi previste possono esercitare l'opzione per l'applicazione del regime di cui all'articolo 55-bis ..."*.

L'incipit del [comma 2-bis](#), così come la **modifica della rubrica** dell'[articolo 116](#), divenuta *"Opzioni per le società a ristretta base proprietaria"*, ci indica chiaramente che il **regime IRI è alternativo a quello di trasparenza**: l'inserimento nell'[articolo 116](#) è funzionale soltanto all'**individuazione dell'ambito soggettivo**, rappresentato dalle **società a responsabilità limitata** il cui **volume di ricavi non supera le soglie previste per l'applicazione degli studi di settore** e con una **compagine sociale composta esclusivamente da persone fisiche in numero non superiore a 10** (o a 20 nel caso di società cooperative).

La disposizione prosegue affermando che *"... Gli utili di esercizio e le riserve di utili derivanti dalle partecipazioni nelle società che esercitano l'opzione di cui all'articolo 55-bis si considerano*

equiparati alle somme di cui al comma 3 dello stesso articolo”: quindi gli **importi ricevuti dai soci** attraverso l'**attribuzione degli utili** vengono qualificati come **redditi d'impresa** e concorrono a **formare integralmente il loro reddito complessivo** (non venendo quindi tassati come redditi di capitale) e rappresentano per la società **variazioni in diminuzione** da operare in dichiarazione dei redditi.

La questione che si pone è quella di comprendere quali siano le **regole che la Srl deve seguire nella determinazione del reddito d'impresa**: quelle “**naturali**” della **Sezione I del Capo II del Titolo II del TUIR** (ossia per intenderci gli articoli da [81](#) a [116](#)) o quelle dei **soggetti IRPEF del Capo VI del Titolo I del TUIR** (articoli da [55](#) a [66](#)).

Il fatto che il [comma 2-bis dell'articolo 116](#) faccia riferimento all'**esercizio per l'opzione per l'applicazione del regime di cui all'articolo 55-bis, e questo indichi che il reddito d'impresa è “**determinato ai sensi del presente capo**”, indurrebbe a ritenere che la **Srl determini il reddito d'impresa con le regole dei soggetti IRPEF** (conclusione che sarebbe coerente con la volontà di assoggettare a tassazione in modo omogeneo le attività imprenditoriali entro determinati limiti quantitativi).**

La differenza principale sarebbe rappresentata dal **regime di deducibilità degli interessi passivi**: se la tesi fosse corretta, la **Srl che adotta l'IRI non applicherebbe l'articolo 96 del TUIR**, con le criticità legate all'eventuale mancanza di capienza nel *plafond* del 30% del ROL, quanto l'[articolo 61 del TUIR](#), che prevede che gli interessi passivi **inerenti** all'esercizio d'impresa sono deducibili sulla base del **pro-rata** che tiene conto di eventuali componenti esclusi da imposizione.

Non ci resta che attendere di conoscere quale sarà la posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate sulla questione.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

