

REDDITO IMPRESA E IRAP

Il punto sul meccanismo applicativo dell'IRI

di Armando Fossi

La nuova imposta sul reddito d'impresa – cd. **IRI** - introdotta dalla legge di Bilancio per il 2017 è stata oggetto, in questi primi mesi dell'anno, di numerosi contributi che ne hanno analizzato le **caratteristiche principali**. Con il presente intervento si vuole fare il **punto** sulla disciplina anche alla luce dei chiarimenti forniti in occasione di **Telefisco 2017**.

Possono accedere all'IRI, **mediante opzione**, gli imprenditori individuali e le società di persone in **contabilità ordinaria**, oltre che le S.r.l. composte da non più di dieci soci persone fisiche e con volume d'affari non superiore alle soglie per l'applicazione degli studi di settore che proprio in virtù delle recenti modifiche avranno, a partire dal 2017, la triplice opzione di rimanere S.r.l. "ordinarie", scegliere la trasparenza fiscale o ancora accedere al nuovo regime.

La **base imponibile IRI** si compone di **due fasi** distinte:

- la **determinazione del reddito** di impresa, che in base al novellato [articolo 55-bis](#) del D.P.R. 917/1986 è assoggettato a **tassazione separata** con **aliquota del 24%** (atteso l'esplicito rinvio all'[articolo 77 del Tuir](#) che stabilisce l'aliquota Ires). Il criterio da seguire è quello della **competenza**, circostanza che marca in maniera decisa la suddivisione tra i contribuenti in contabilità ordinaria e quelli "semplificati" (per i quali, come è noto, le attuali alternative sono il sistema forfettario – se applicabile – o il nuovo regime di cassa);
- la **deduzione** da tale reddito **dei prelievi effettuati** a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci, **nel limite dell'utile d'esercizio e delle riserve di utili precedenti assoggettate ad IRI**. A tal riguardo, nel corso di Telefisco l'Agenzia delle Entrate ha risolto il problema del circolo vizioso "reddito-prelievi", stabilendo che la deduzione dei prelievi è attuabile sin dal primo periodo di applicazione della nuova IRI, dunque anche nelle ipotesi, in sostanza, di acconti sugli utili (laddove civilisticamente configurabili).

I **prelievi effettuati**, infatti, da una parte, scontano l'imposizione progressiva Irpef in capo al percettore e, dall'altra, **sono deducibili dalla base imponibile IRI**, nell'esercizio in cui avviene il prelievo.

Il meccanismo da **possibilità di spalmare** la tassazione definitiva progressiva in più anni, cercando di contenere la stessa, sia mediante aliquote più contenute, sia con il sistema delle deduzioni e delle detrazioni fiscali.

Ad esempio, un imprenditore con un reddito di 100.000 euro paga un'Irpef di circa 40 mila euro. Se invece opta per l'IRI, senza prelevare alcunché nel primo anno di adozione del regime, sconta una tassazione al 24%, con un risparmio di imposta di 16 mila euro. Inoltre, se l'anno successivo decide di prelevare 50.000 euro (e non tutti i 100.000 euro), da un lato intercetta aliquote più basse (ad esempio non scatta l'aliquota del 43% prevista oltre i 70.000 euro), dall'altro potrebbe beneficiare di detrazioni maggiori (come quelle per i carichi di famiglia).

Ciò che è importante evidenziare è che nel sistema **non sussiste** un rischio di **doppia tassazione**: i prelievi effettuati sono sempre deducibili dal reddito d'impresa, fermo restando che possono essere eseguiti nel **limite del *plafond* IRI disponibile**.

Quest'ultimo costituisce, infatti, il meccanismo di "monitoraggio" degli imponibili IRI tassati rispetto ai quali poter effettuare nei periodi d'imposta successivi i prelievi. Al riguardo, è bene precisare che **le riduzioni del *plafond* IRI possono essere generate**, sia **da una eccedenza di somme** prelevate rispetto al reddito realizzato nello stesso periodo, **sia dal risultato** fiscale dell'attività.

Peraltro, in relazione alle perdite, il novellato [articolo 55-bis, comma 2 del Tuir](#) stabilisce che le perdite maturate nell'esercizio di applicazione dell'IRI sono **riportabili in diminuzione** dei redditi imponibili degli esercizi successivi **senza limitazioni**, con l'evidente conseguenza che la disciplina risulta **più favorevole** di quella ordinaria per le imprese soggette:

- **all'IRPEF**, perché la riportabilità non sconta il limite del quinto anno successivo;
- **all'IRES**, perché non opera, ai fini dello scomputo, il limite dell'80% del reddito.

Proprio le **perdite** sono state oggetto di un chiarimento di Telefisco.

Ad una richiesta esplicita sul funzionamento del c.d. "***plafond* IRI**", **l'Agenzia delle Entrate ha sostenuto** che il ***plafond* deve essere determinato** al lordo della perdita "da prelievi" che ha già ridotto il ***plafond*** dell'anno precedente.

In pratica, in presenza di un imponibile IRI di 350 nell'anno **T+1** e di un utilizzo, a riduzione dell'intero ***plafond*** dell'anno **T**, di una perdita "da prelievi" di 300 ($300-300=0$), il ***plafond*** che risulta al termine dell'anno T+1 è pari a 350 e non a 50.

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

Master di specializzazione
**TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA
CON GIOVANNI VALCARENGHI**
Milano