

Chance IRI: opzione esercitabile dal 2018?

*Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario presso l'Università degli Studi LUM Jean Monnet
Giuseppe Lo Presti - Loconte & Partners*

IN QUESTO ARTICOLO TROVI ANCHE:

Esempio di calcolo

Sempre più probabile lo slittamento al 2018 per l'imposta sul reddito d'impresa IRI, il regime impositivo opzionale finalizzato anche a favorire la capitalizzazione delle PMI. Lo si apprende dal Governo in base a quanto comunicato a Bruxelles nel Documento programmatico di bilancio per il 2018, con sorpresa dei contribuenti già pronti per l'entrata in vigore. L'IRI ha costituito una delle novità più importanti contenute nella legge di Bilancio 2017. Si tratta di un'imposta "duale" che separa la tassazione dell'impresa, con un'aliquota del 24%, da quella del socio-imprenditore, operata sulla base delle aliquote IRPEF progressive.

Da quanto si evince dal **Draft budgetary plan** (Documento programmatico di bilancio - DPB) approvato dal Consiglio dei Ministri e inviato a Bruxelles, si prevede un **rinvio di un anno** dell'applicazione della nuova imposta sul reddito d'impresa (IRI).

Il Documento programmatico di bilancio è stato istituito dal regolamento UE n. 473/2013, il quale ha introdotto un nuovo ciclo di monitoraggio e valutazione delle politiche di bilancio dei paesi dell'area euro. l'art. 6 del regolamento prevede che, **entro il 15 ottobre** di ogni anno, gli Stati membri trasmettano alla Commissione europea e all'Eurogruppo un progetto di DPB per l'anno successivo.

Più nel dettaglio, nel DPB 2018 si prevede che il trattamento fiscale delle imprese sia armonizzato a livello delle **società di capitali (24%)**, indipendentemente dalla forma organizzativa dell'impresa, tramite la disciplina dell'imposta sul reddito imprenditoriale (IRI). Si tratta di un **regime impositivo opzionale**, finalizzato anche a favorire la capitalizzazione delle PMI, laddove separa, ai fini impositivi, il reddito derivante dall'impresa dagli altri redditi percepiti dall'imprenditore, assoggettati all'ordinaria IRPEF progressiva.

La sua applicazione è tuttavia **rinviiata di un anno**.

Leggi anche [Legge di Bilancio 2018: il rinvio retroattivo dell'IRI ignora lo Statuto del contribuente](#)

Il Governo stima gli effetti finanziari di questo rinvio nello 0,112% del PIL nel 2018, quindi circa due miliardi di euro di entrate in più nel 2018 che il Governo ricava dal rinvio dell'entrata in vigore di questa flat tax sulle imprese.

Senza dubbio la nuova imposta sul reddito d'impresa ha costituito una delle novità più importanti contenute nella **legge di Bilancio 2017**.

Consulta il Dossier IRI e ACE: come cambia la tassazione del reddito d'impresa

I soggetti che si devono interrogare sulla **convenienza** o meno di esercitare l'opzione per la nuova imposta - a questo punto si presume a partire dall'anno 2018 - sono tutti i soggetti IRPEF (imprese individuali e società di persone) che adottano il regime di **contabilità ordinaria**. Tale requisito è indispensabile, in quanto per la determinazione del tributo è essenziale la contabilizzazione dei prelievi degli utili e delle riserve da parte del titolare dell'impresa o dei

soci della società di persone (art. 55-*bis*, comma 1, TUIR).

È proprio questo uno dei primi aspetti in relazione al quale occorrerebbe valutare la convenienza per l'applicazione del regime, dato che la tenuta di una contabilità ordinaria da parte dell'impresa, implicherebbe di certo una **maggiore onerosità in termini di costi**.

Si tratta, dunque, di un regime opzionale, per il quale si può propendere in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi relativa alla prima annualità in cui si intende applicare il nuovo regime (potenzialmente UNICO 2019 se si intende applicarlo già per il primo anno utile, vale a dire il 2018).

La **manifestazione di volontà** avviene, dunque, **a posteriori**, consentendo al soggetto interessato di valutarne la convenienza nel corso d'anno, con riferimento a quelle che siano le operazioni concretamente effettuate. Una volta esercitata, l'opzione vincolerà il contribuente per un **quinquennio**.

Si tratta, inoltre, di una **imposta** che potremmo definire anche **"duale"** in quanto è doveroso procedere alla separazione tra la "tassazione dell'impresa", che avviene applicando una imposta proporzionale (con aliquota pari al 24%), e quella del "socio - imprenditore", operata sulla base delle aliquote IRPEF progressive.

Si comprende bene come il beneficio derivante dall'esercizio dell'opzione, che il contribuente è chiamato a valutare in termini di propria convenienza, si traduca nella differenza percentuale tra l'aliquota IRI del 24% e l'aliquota IRPEF propria di ciascun socio-imprenditore.

Ad esempio

Se nei confronti della persona fisica si rendesse applicabile una tassazione ai fini IRPEF con aliquota del 43% e, allo stesso tempo, l'impresa realizzi utili di importo rilevante, l'opzione IRI consentirebbe istantaneamente un notevole risparmio di imposta.

In tal caso, infatti, verrebbe meno l'applicazione del **principio di trasparenza** di cui all'art. 5 TUIR, vale a dire l'imputazione immediata del reddito in capo ai soci.

Ecco, in tal caso, lo **slittamento di un anno** in merito all'applicazione del regime IRI, comporterà di certo una ridefinizione del regime impositivo in capo al socio, in quanto i redditi continueranno ad essere imputati indipendentemente dall'effettiva percezione. Nel caso in cui l'impresa abbia realizzato utili di importo rilevante nel corso del 2017, è probabile risulti dovuta da parte del socio una maggiore imposta.

Inoltre, l'opzione per l'applicazione del regime IRI determinerà, in pratica, un ridimensionamento della capienza del reddito imponibile ai fini IRPEF. In tal caso, invece, l'applicazione del regime a partire dal 2018, potrebbe favorire l'integrale recupero di oneri deducibili e spese detraibili, nel caso in cui, ad esempio, siano state poste in essere operazioni di ristrutturazione edilizia o di risparmio energetico. Nel caso in cui, invece, si fosse propeso per l'applicazione del regime già a partire dal 2017 e non fossero stati prelevati utili, il "plafond" di deducibilità/detraibilità ai fini IRPEF sarebbe risultato di certo più contenuto.

La quantificazione in bilancio di ciascuna voce implica comunque una **costante e necessaria attività di monitoraggio** di tutte quelle che siano le operazioni eseguite nell'intero arco temporale di vigenza del regime.

Alfa S.n.c.

Anno	Reddito	Prelievo di utili	Deduzione operata dalla società	Imponibile IRI	Perdite riportabili	Plafond deducibile
------	---------	-------------------	---------------------------------	----------------	---------------------	--------------------

2018	150	130	130	20		20
2019	60	75	75	0	-15	5
2020	70	80	75	0	-5+(-15)= -20	0
2021	110	115	110	0	-20	0
2022	130	100	100	30 - 20 = 10	0	30

