

IMPOSTE INDIRETTE

Flat tax incrementale nell'impresa familiare

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

Tutto quesiti e casi operativi sulle dichiarazioni dei redditi

Scopri di più

Una delle novità più rilevanti che riguardano il modello Redditi 2024 PF è la cd. “**flat tax incrementale**”, di cui all'[articolo 1, comma 55-57, L. 197/2022](#), oggetto di commento da parte dell'Agenzia delle entrate nella [circolare n. 18/E/2023](#). Il meccanismo prevede l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef, e delle relative addizionali regionali e comunali, nella **misura del 15% sulla differenza positiva tra:**

- **reddito d'impresa** e/o di lavoro autonomo del **periodo d'imposta 2023**;
- **maggior reddito, d'impresa** e/o di lavoro autonomo, del **triennio 2020-2022**, **aumentato del 5%**.

La predetta differenza positiva (su cui applicare l'imposta sostitutiva) **non può eccedere l'importo di euro 40.000**, e l'**eventuale eccedenza** è soggetta **ad Irpef nei modi ordinari**. Poiché l'agevolazione riguarda solo il reddito d'impresa e/o di lavoro autonomo delle persone fisiche, sono **esclusi dall'ambito di applicazione i redditi di partecipazione** (in società di persone, imprese familiari e studi associati).

Trattandosi di una norma “spot”, applicabile **solo per il periodo d'imposta 2023**, gli acconti Irpef per l'anno 2024 devono essere **calcolati sul reddito complessivo del contribuente, al lordo dell'eventuale importo assoggettato ad imposta sostitutiva**. Nel modello Redditi 2024 PF è stata inserita **l'apposita sezione II nel quadro LM**, in cui inserire i dati per:

- la **verifica del presupposto** (incremento reddituale) e;
- il **calcolo dell'importo soggetto al 15%**.

Nella [circolare n. 18/E/2023](#), l'Agenzia delle entrate ha chiarito, tra le altre cose, che non è necessario che **l'attività sia stata svolta nell'intero triennio di riferimento (2020-2022)**, ma è sufficiente che all'interno di tale periodo vi sia **almeno un'annualità intera**, con la conseguenza che sono **esclusi dall'agevolazione tutti coloro che hanno iniziato l'attività nel corso del 2023**.

Tra i soggetti beneficiari dell'agevolazione vi sono anche **le imprese familiari**, per le quali è

necessario distinguere **due aspetti**:

- la verifica dei presupposti deve essere effettuata tenendo conto del **totale del reddito d'impresa o di lavoro autonomo del 2023**, a prescindere dalla quota spettante al titolare (che non può essere inferiore al 51%);
- il calcolo dell'imposta sostitutiva tiene conto solo della quota di **reddito di spettanza del titolare**.

Si ponga, ad esempio, un'impresa familiare con i **seguenti dati**:

- maggior **reddito del triennio 2020-2022** per euro 60.000 (cd. "reddito di riferimento");
- **reddito di riferimento aumentato del 5%** = euro 63.000
- **reddito d'impresa 2023** = euro 80.000
- reddito **incrementale "lordo"** = (euro 80.000 – euro 63.000) = euro 17.000
- reddito incrementale **soggetto ad imposta sostitutiva** = (euro 17.000 x 51%) = euro 8.670
- **imposta sostitutiva** = euro 1.300,50

Le istruzioni alla compilazione del modello Redditi PF esaminano, poi, la casistica particolare dell'imprenditore che svolge l'attività sia in forma individuale (di lavoro autonomo o d'impresa), sia **tramite l'impresa familiare** o l'azienda coniugale. Si può trattare del solo caso in cui **una persona fisica svolga sia un'attività d'impresa** (sotto forma di impresa familiare), ed **un'attività di lavoro autonomo**, poiché il possesso della partita Iva non permette di **svolgere due attività d'impresa distinte**, una individuale e l'altra in impresa familiare. In questo caso reddituale, è riconosciuto per intero per la parte di esso imputabile al reddito "individuale" (ad esempio di lavoro autonomo), mentre per **la parte di esso imputabile al reddito d'impresa familiare** è riconosciuto in proporzione alla **quota posseduta dal titolare**.

Si segnala, infine, che **la quota di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva** rileva ai fini della definizione del requisito reddituale per il **riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici** di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria. Pertanto, l'importo soggetto a *flat tax* **deve essere sommato agli altri redditi ed indicato nel rigo RN1**, colonna 1 (reddito di riferimento per agevolazioni fiscali).