

# Flat tax incrementale al debutto anche per le imprese familiari

**Il tributo previsto solo per il 2023 non vale per chi non ha almeno un anno intero d'attività tra il 2020 e il 2022**

## Dichiarazioni

**Gli acconti riferiti al 2024 vanno però calcolati come se la sostitutiva non ci fosse**

**È ammesso chi possiede altri redditi oltre a quelli di lavoro autonomo**

Pagina a cura di  
**Cristina Odorizzi**

Entra nel vivo la flat tax incrementale prevista dalla manovra per il 2023 (legge 197/2022, commi da 55 a 57). La norma, per il solo anno 2023, permette ai titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo, l'applicazione di una imposta sostitutiva – sia dell'Irpef che delle addizionali – con aliquota del 15%, sugli incrementi di reddito conseguiti nel 2023 rispetto al triennio precedente, al netto di una franchigia del 5% e fino al massimo di 40.000 euro. Particolare attenzione va posta al calcolo degli acconti dovuti per il 2024, che va fatto prendendo come base l'imposta dovuta per il 2023 senza considerare l'effetto della flat tax (risoluzione 21/E/2024). L'imposta sostitutiva, perciò, entra in gioco solo in relazione al saldo 2023 ed è dovuta con il codice tributo 1731.

La flat tax incrementale va gestita nel modello Redditi PF 2024 tramite la sezione 2 del quadro LM.

Per capire se è possibile e quando conviene applicare l'imposta incrementale si può fare riferimento alla circolare 18/E/2023, con l'avvertenza che l'imposta flat – ove ammessa dalla legge – sarà quasi sempre vantaggiosa per il contribuente, tranne situazioni particolari come la presenza di oneri detraibili o deducibili che consentano di azzerare completamente l'Irpef.

### Soggetti beneficiari

La flat tax incrementale riguarda imprenditori e lavoratori autonomi che operano in forma individuale (sono escluse società di persone, società di capitali trasparenti e studi associati) e non applicano il regime forfettario.

Il possesso di redditi ulteriori rispetto a quelli di impresa/lavoro autonomo, compresi i redditi da partecipazione, non costituisce impedimento rispetto al regime agevolativo. Sono ammessi anche i titolari di impresa familiare e di azienda coniugale, non anche però i collaboratori, che realizzano redditi di partecipazione e non d'impresa.

Sono sicuramente esclusi i soggetti che abbiano iniziato l'attività a partire dall'anno d'imposta 2023, visto che in queste ipotesi diventa impossibile determinare l'incremento reddituale a cui applicare la tassa piatta. Più problematica è invece la situazione di chi è partito nel 2022: la circolare 18/E già citata chiarisce che possono applicare la flat tax tutti i contribuenti per i quali si può calcolare l'incremento reddituale rispetto ad almeno un periodo d'imposta negli anni 2020, 2021 e 2022. È necessario, però, che il contribuente abbia svolto la sua attività per almeno un anno intero nel triennio di osservazione. Perciò, è ammesso anche chi ha avviato nel 2022, purché l'abbia svolta per almeno 12 mesi, il che include chi era attivo dal 1° gennaio 2022 compreso, lasciando fuori invece chi ha aperto la partita Iva con effetto dopo il 1° gennaio 2022.

### I redditi sottoposti al tributo

La tassa piatta riguarda solo i redditi d'impresa o di lavoro autonomo con esclusione dei redditi di partecipazione (da dichiarare in quadro RH) nonché di tutte le altre categorie di redditi (ad esempio di capitale, di lavoro dipendente, di pensione e così via; si pensi a un pensionato titolare di partita Iva che non ha potuto optare per il regime forfettario proprio perché percepisce un reddito di pensione superiore a 30mila euro). Un caso particolare è quello in cui le partecipazioni sono detenute nell'ambito dell'impresa e risultanti da inventario inizia-

le o da registro acquisti (per i semplificati): qui la quota di reddito imputata fa parte del reddito d'impresa soggetto a flat tax incrementale.

### Il calcolo e il modello Redditi

L'imposta sostitutiva del 15% si applica determinando innanzitutto l'incremento di reddito dell'anno 2023 in confronto con il reddito più elevato del triennio 2020-22, assumendo pari a o eventuali esercizi in perdita e considerando i redditi esposti in dichiarazione al netto di perdite pregresse. Occorre applicare un ragguglio ad anno in caso di inizio attività in uno dei tre anni (ad esempio, in caso di attività iniziata il 1° aprile 2021 si assume per il confronto il reddito 2022 e il reddito 2021 moltiplicato per il coefficiente 275/365). Il reddito più elevato del triennio va poi incrementato del 5% (franchigia) e confrontato con il reddito relativo al 2023: la differenza, purché entro un massimo di 40mila euro, costituisce il reddito sottoposto all'imposta sostitutiva. Infine sulla parte di reddito diversa da quella soggetta a flat tax, che è costituita sia da una porzione dello stesso reddito d'impresa o di lavoro autonomo e sia da altri redditi si applicano le aliquote Irpef progressive (oltre naturalmente alle addizionali comunale e regionale).

La sezione II, righe da LM12 a LM15 del modello PF2024, richiede l'esposizione dei dati come sopra illustrati, giungendo a determinare a rigo LM14 l'incremento reddituale lordo e l'incremento agevolabile ed a rigo LM15 l'imposta sostitutiva dovuta.

Le istruzioni avvertono che, ovviamente, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche non fiscali, l'importo di cui al rigo LM14, colonna 2, confluisce nell'importo da indicare al rigo RN1, colonna 1.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



## L'esempio di calcolo

DS6901

DS6901

1

### IL CASO

#### L'impresa

Imprenditore individuale operativo dal 1° maggio 2020 attraverso impresa familiare con quota di proprio reddito pari al 51 per cento

#### Il reddito fiscale 2023

Reddito totale dell'impresa familiare: 150.000 euro.  
Reddito fiscale 2023 pro quota del titolare: 76.500 euro (150.000 x 51%)

#### Il reddito del triennio

Reddito fiscale totale dell'impresa familiare nel triennio di osservazione:

- 2020: reddito di 20.000 euro da ragguagliare a anno e quindi:  $20.000 \times 366 / 245 = 29.877,55$  euro;
- 2021: perdita di 5.000 euro;
- 2022: reddito al netto della perdita 2021 di 40.000 euro.

2

### IL CALCOLO DELLA FLAT TAX

#### Determinazione della base di calcolo

Individuazione del reddito più elevato del triennio: 40.000 euro (reddito 2022).  
Determinazione reddito più elevato del triennio incrementato della franchigia del 5% = 42.000 euro (40.000 x 1,05), da inserire in rigo LM 12, col. 4, del modello Redditi PF.

#### Determinazione della differenza

Calcolo della differenza fra reddito 2023 e reddito 2022 aumentato del 5%:  $150.000 - 42.000 = 108.000$  euro, da inserire nel rigo LM14, col. 1, di Redditi PF.

### Differenza spettante al titolare

Determinazione differenza spettante al titolare applicando a 108.000 euro la percentuale del 51% =  $108.000 \times 51\% = 55.080$  euro.

### Confronto con il massimale

Confronto della differenza determinata con limite massimo di 40.000 e quindi si assume 40.000 euro da inserire in rigo LM14 col. 2.

### Imposta sostitutiva

Determinazione imposta sostitutiva del 5%:  $40.000 \text{ euro} \times 5\% = 6.000$  euro.

3

### IL REDDITO SOGGETTO A IRPEF

#### Calcolo del reddito in Irpef

Determinazione del reddito dell'imprenditore soggetto a Irpef =  $76.500 - 40.000 = 26.500$  euro.

4

### IL CALCOLO DI CONVENIENZA

#### Il carico fiscale complessivo

In relazione ai 26.500 euro di reddito assoggettato a Irpef risulta un'imposta dovuta pari a 6.324,75 euro. A questa vanno sommati i 6.000 euro di imposta sostitutiva, per un carico complessivo di 12.324,75 euro

#### Il calcolo senza flat tax

Assoggettando a Irpef l'intero reddito dell'imprenditore, cioè 76.500, l'imposta sarebbe pari a 25.795,26 euro. Il risparmio fiscale è perciò di 13.470,51 euro. La risoluzione 21/E/2024 impone di fare riferimento all'imposta dovuta per il 2023 senza flat tax per calcolare gli acconti relativi al 2024.