



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori
Autonomi ed Enti non Commerciali

Roma, 22 luglio 2019

OGGETTO: Ripartizione della detrazione per figli a carico in presenza di redditi prodotti in regime forfetario – Art.12, comma 1, lett. c), del Tuir e Art. 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014

QUESITO

L'istante è un lavoratore dipendente coniugato con una libera professionista che applica il regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015).

Ai fini della determinazione del reddito imponibile, il comma 64 del citato articolo 1, prevede che i contribuenti aderenti al regime forfetario possono dedurre solo i contributi previdenziali.

L'articolo 12, comma 1, lettera c), testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), dispone che la detrazione per figli a carico è ripartita nella misura del 50 per cento tra i genitori non legalmente ed effettivamente separati ovvero, previo accordo tra gli stessi, spetta al genitore che possiede un reddito complessivo di ammontare più elevato.

In base alle richiamate disposizioni, l'istante avrebbe diritto a fruire della detrazione per figli a carico nella misura del 50 per cento, mentre la moglie risulterebbe esclusa dalla medesima detrazione, indipendentemente dalla circostanza che abbia o meno un reddito più elevato.

Tuttavia, l'istante osserva che, come chiarito con la circolare 16 marzo 2007, n. 15/E (par. 1.4.4.), attraverso la previsione dell'accordo tra i genitori per l'attribuzione della detrazione per i figli a carico, il legislatore ha inteso evitare che, a causa dell'incapienza dell'IRPEF di uno dei genitori, il nucleo familiare perda in tutto o in parte il beneficio fiscale.

Ciò considerato, l'istante chiede di poter fruire della detrazione per figli a carico nella misura del 100 per cento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter applicare la previsione di cui all'articolo 12, comma 1, lettera c), del Tuir e, pertanto, di poter fruire della detrazione per figli a carico nella misura del 100 per cento.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 12 del Tuir, recante la disciplina delle detrazioni d'imposta per carichi di famiglia, prevede, al comma 1, lettera c), che la detrazione per figli a carico *“è ripartita nella misura del 50 per cento tra i genitori non legalmente ed effettivamente separati ovvero, previo accordo tra gli stessi, spetta al genitore che possiede un reddito complessivo di ammontare più elevato”*.

La scrivente, con circolare 16 marzo 2007, n. 15/E (par. 1.4.3. e 1.4.4.), ha chiarito che i genitori non possono ripartire liberamente tra loro la detrazione per figli a carico in base alla convenienza economica.

In particolare, nel caso di genitori non legalmente ed effettivamente separati, la detrazione per figli a carico, è ripartita in via normativa nella misura del 50 per cento ciascuno.

Il criterio secondo cui la detrazione è attribuita ai genitori in egual percentuale può essere derogato nella sola ipotesi in cui i genitori si accordino per attribuire l'intera detrazione a quello dei due che possiede il reddito complessivo di ammontare più elevato.

Attraverso la previsione di tale accordo, il legislatore ha inteso, in linea di principio, evitare che, a causa dell'incapienza dell'imposta dovuta da uno dei genitori, il nucleo familiare perda in tutto o in parte il beneficio fiscale previsto per i figli a carico.

È possibile, tuttavia, dar corso all'accordo anche in assenza di tale condizione "di incapienza" poiché la norma, nel consentire l'attribuzione dell'intera detrazione al genitore con il maggior reddito, non vi fa espresso riferimento.

Le detrazioni per carichi di famiglia, il cui importo varia in funzione del reddito complessivo del contribuente e della composizione del nucleo familiare, si scomputano dall'imposta lorda determinata secondo le regole ordinarie di cui all'articolo 11 del Tuir, ovvero applicando al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili, le specifiche aliquote per scaglioni di reddito.

Tali detrazioni non spettano, invece, ai contribuenti che aderiscono al regime forfetario disciplinato dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come da ultimo modificato dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, i cui ricavi o compensi sono assoggettati ad imposta sostitutiva e non concorrono alla formazione del reddito complessivo.

In particolare, a norma del comma 64 del citato articolo 1 della legge n. 190 del 2014, il contribuente che aderisce al regime forfetario determina il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti un coefficiente di redditività, diversificato a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività svolta. Da tale reddito è possibile dedurre solo i contributi previdenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge.

Con specifico riferimento alle detrazioni per familiari a carico, il successivo comma 75 prevede che *"ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'articolo 12, comma 2, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, rileva anche il reddito determinato ai sensi del comma 64"*.

In sostanza, così come chiarito anche dalla circolare 10/E del 4 aprile 2016 (par. 4.3.7.), il reddito determinato secondo i criteri del regime forfetario rileva, unitamente al reddito complessivo, ai fini della determinazione del limite di euro 2.840,51 per considerare i familiari fiscalmente a carico ai sensi dell'articolo 12, comma 2, del Tuir.

Analogamente, si ritiene che il reddito determinato ai sensi del comma 64 della citata legge n. 190 del 2014, al lordo dei contributi previdenziali, rilevi anche ai fini della comparazione del reddito più elevato richiesta dall'articolo 12, comma 1, lettera c), del Tuir, per stabilire quale genitore possa fruire della detrazione per figli a carico per l'intero importo.

Alla luce di quanto esposto, si ritiene che, in applicazione delle regole generali che disciplinano le detrazioni per carichi di famiglia, l'istante possa fruire della detrazione per figli a carico nella misura del 100 per cento nella sola ipotesi in cui possieda un reddito complessivo più elevato rispetto al reddito della moglie.

Il reddito prodotto dalla moglie rileverà, così come determinato ai sensi del comma 64 della citata legge n. 190 del 2014, al lordo dei contributi previdenziali, unitamente agli altri redditi eventualmente conseguiti dalla stessa.

Si fa presente, infine, che resta ferma la possibilità per la professionista di optare per il regime ordinario di tassazione, laddove l'applicazione di detto regime risulti più conveniente rispetto a quello forfetario.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente