

## Tax incrementale: modalità di calcolo



Gentile Cliente,

Con la presente desideriamo informarLa che, con circolare. 28.6.2023 n. 18, sono state **definiti l'ambito applicativo e le modalità di determinazione della flat tax incrementale al 15%**, introdotta dall'art. 1 co. 55-57 della L. 197/2022.

**La misura agevolativa**, utilizzabile limitatamente al periodo 2023, è **accessibile dalle persone fisiche che esercitano un'attività d'impresa**, incluse le imprese familiari e coniugali non gestite in forma societaria, oppure un'arte o una professione in forma individuale.

Sono ammessi anche gli imprenditori agricoli individuali che accedono al regime di cui agli artt. 56 co. 5 e 56-bis del TUIR, limitatamente ai redditi d'impresa prodotti.

Sono, invece, **esclusi i soggetti che applicano nel 2023 il regime forfetario** (fatta salva l'ipotesi in cui si realizzi la fuoriuscita dal regime in corso d'anno) e coloro **che hanno aperto la partita IVA nel 2023**.

Per la determinazione della quota di reddito incrementale 2023, vanno **considerati i redditi riportati in dichiarazione, al netto delle perdite pregresse**, nei quadri RE, RF, RG, LM e RD.

La **quota di reddito eccedente la soglia di 40.000,00 euro**, non assoggetta a imposta sostitutiva, **confluisce nel reddito complessivo e si rende applicabile la tassazione progressiva ai fini IRPEF** (e relative addizionali), secondo gli ordinari scaglioni di reddito.

**La Circolare è composta da N° 4 pagine inclusa la presente**

## Premessa

La circolare Agenzia delle Entrate n. 18/E/2023 **definisce l'ambito applicativo e le modalità di determinazione della flat tax incrementale al 15%**, introdotta, limitatamente al periodo d'imposta 2023, dall'art. 1 co. 55-57 della L. 197/2022 (legge di bilancio 2023).

## Ambito soggettivo

La misura **è fruibile dalle persone fisiche che esercitano in forma individuale:**

- **un'attività d'impresa** ai sensi dell'art. 55 del TUIR, a prescindere dal regime contabile adottato. Sono ammessi anche le imprese familiari e coniugali non gestite in forma societaria e gli imprenditori agricoli individuali che accedono al regime di cui agli artt. 56 co. 5 e 56-bis del TUIR, limitatamente ai redditi d'impresa prodotti;
- **un'arte o una professione**, produttiva di reddito di lavoro autonomo professionale di cui all'art. 53 co. 1 del TUIR.

## Osserva

Se la persona fisica **applica nel 2023 il regime forfetario**, il ricorso alla misura è precluso, fatta salva l'ipotesi **in cui si verifichi la fuoriuscita immediata dal regime forfetario per superamento del limite di 100.000,00 euro in corso d'anno**. In questo caso, infatti, il reddito dovrebbe essere determinato con le modalità ordinarie per l'intero anno d'imposta 2023. Il ricorso al regime forfetario (oppure al regime di vantaggio di cui al DL 98/2011) nel triennio 2020-2022, invece, non impedisce l'applicazione della misura.

## Determinazione della base imponibile reddituale

Ai fini della determinazione dell'incremento reddituale su cui applicare l'imposta sostitutiva, **vanno considerati i redditi riportati nei quadri RE, RF, RG, LM e RD del modello REDDITI PF**, al netto delle perdite pregresse.

## Osserva

Sono esclusi dalla **flat tax incrementale i redditi delle società di persone e di capitali imputati ai soci per trasparenza** e i redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni in forma associata. Ciò, tuttavia, non significa che siano esclusi dalla tassazione agevolata gli imprenditori individuali e i professionisti che possiedono partecipazioni nei predetti enti societari; in tal caso, l'agevolazione opera con esclusivo riferimento al reddito derivante dall'esercizio dell'attività svolta in forma individuale.

Nel caso in cui il reddito d'impresa o derivante dall'esercizio di arti o professioni sia negativo, la perdita è da ritenersi irrilevante. In sostanza, **se il parametro di confronto rispetto al reddito 2023 è negativo** (perdita), il **reddito soggetto alla flat tax incrementale è tutto quello dell'anno 2023, sempre nel limite di 40.000,00 euro** (analogamente a quanto risulterebbe nel caso in cui il parametro di confronto fosse pari a zero).

## Modalità di calcolo

L'imposta ad aliquota fissa del 15%, sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionale e comunale, si applica sulla differenza tra:

- il reddito d'impresa e di lavoro autonomo professionale dichiarati nel 2023 ed;
- i medesimi redditi d'importo più elevato dichiarati negli anni dal 2020 al 2022.

### Osserva

La base imponibile così calcolata **non può essere di importo superiore a 40.000,00 euro**. Operativamente, occorre:

- **effettuare la differenza tra il reddito del 2023** e quello più alto del triennio precedente;
- **applicare alla predetta differenza la franchigia del 5%**, calcolata sul reddito più alto del triennio 2020-2022.

**Sul reddito così determinato**, nel limite massimo di 40.000,00 euro, **si applica l'aliquota del 15%**.

L'ulteriore quota di reddito, non soggetta a imposta sostitutiva, **confluisce nel reddito complessivo e si rende applicabile la tassazione progressiva ai fini IRPEF**, secondo gli ordinari scaglioni di reddito, e le relative addizionali. Ai fini della progressività, non si considera la parte di reddito assoggettata alla flat tax incrementale (art. 3 co. 3 lett. a) del TUIR).

## Esercizio dell'attività per almeno un'intera annualità

La flat tax incrementale **non trova applicazione nei confronti dei contribuenti che hanno iniziato l'attività dal 2023**, mentre può essere **applicata da coloro che hanno svolto l'attività per almeno un'intera annualità tra quelle del triennio di riferimento**.

### Osserva

È quindi sufficiente **verificare l'esistenza dell'incremento reddituale rispetto ad almeno un periodo d'imposta tra le annualità 2020, 2021 e 2022**, non essendo richiesto che il contribuente abbia conseguito redditi per l'intero triennio di osservazione.

Ferma la condizione per cui l'attività deve essere svolta per almeno un'intera annualità, **il raffronto per l'individuazione del maggior reddito del triennio di riferimento è effettuato:**

- **ragguagliando all'intera annualità il reddito** eventualmente derivante dallo svolgimento dell'attività per una frazione dell'anno;
- **confrontando tale dato con il reddito dei restanti altri anni del triennio considerato**.

## Acconti IRPEF

Per il calcolo degli acconti dovuti ai fini dell'IRPEF e delle relative addizionali, **non si tiene conto dell'applicazione della disciplina della flat tax incrementale** (art. 1 co. 57 della L. 197/2022).

### Osserva

Per il periodo d'imposta 2024, quindi, **l'importo degli acconti è calcolato adottando**, quale base imponibile, **quella che si sarebbe determinata utilizzando le aliquote ordinarie IRPEF**.

**Restano ferme**, invece, le **modalità ordinarie di determinazione degli acconti** in relazione al **periodo d'imposta 2023**.

**Fine della Circolare N° 44/2023**