

# FLAT TAX INCREMENTALE

***LA NUOVA TASSAZIONE AGEVOLATA  
PER IMPRESE E PROFESSIONISTI***



# RIFERIMENTI NORMATIVI

→ Articolo 1, commi da 55 a 57, della legge  
29 dicembre 2022, n. 197 (legge di  
bilancio 2023)

---

→ Circolare Agenzia Entrate N. 18/E del 28  
giugno 2023



# RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 1, comma 55, della legge 29 dicembre 2022, n. 197:

**PER IL SOLO ANNO 2023, I CONTRIBUENTI PERSONE FISICHE ESERCENTI:**

attività d'impresa

arti o professioni

diversi da quelli che applicano il regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190



# RIFERIMENTI NORMATIVI

## **ARTICOLO 1, COMMA 55, DELLA LEGGE 29 DICEMBRE 2022, N. 197:**

***possono*** applicare, in luogo delle aliquote per scaglioni di reddito stabilite dall'articolo 11 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917





# RIFERIMENTI NORMATIVI

*Articolo 1, comma 55, della legge 29 dicembre 2022, n. 197:*

**UN'IMPOSTA SOSTITUTIVA DELL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE E  
RELATIVE ADDIZIONALI,**

calcolata con l'aliquota  
del 15 per cento su  
una base imponibile,

comunque non  
superiore a  
40.000 euro,

pari alla differenza tra il reddito  
d'impresa e di lavoro autonomo  
determinato nel 2023 e il reddito  
d'impresa e di lavoro autonomo  
d'importo più elevato dichiarato negli  
anni dal 2020 al 2022, decurtata di  
un importo pari al 5 per cento di  
quest'ultimo ammontare.

# IN BREVE

**Regime di  
tassazione  
agevolata ad  
applicazione  
opzionale**

**Consente di tassare ad  
imposta sostitutiva IRPEF e  
addizionali, nella misura del  
15%, parte del reddito di  
impresa o di lavoro  
autonomo conseguito nel  
2023**

**Condizionata al  
conseguimento nel 2023 di  
un reddito superiore a  
quello conseguito  
nell'ultimo triennio, al netto  
di una franchigia del 5%**



# SOGGETTI ESCLUSI

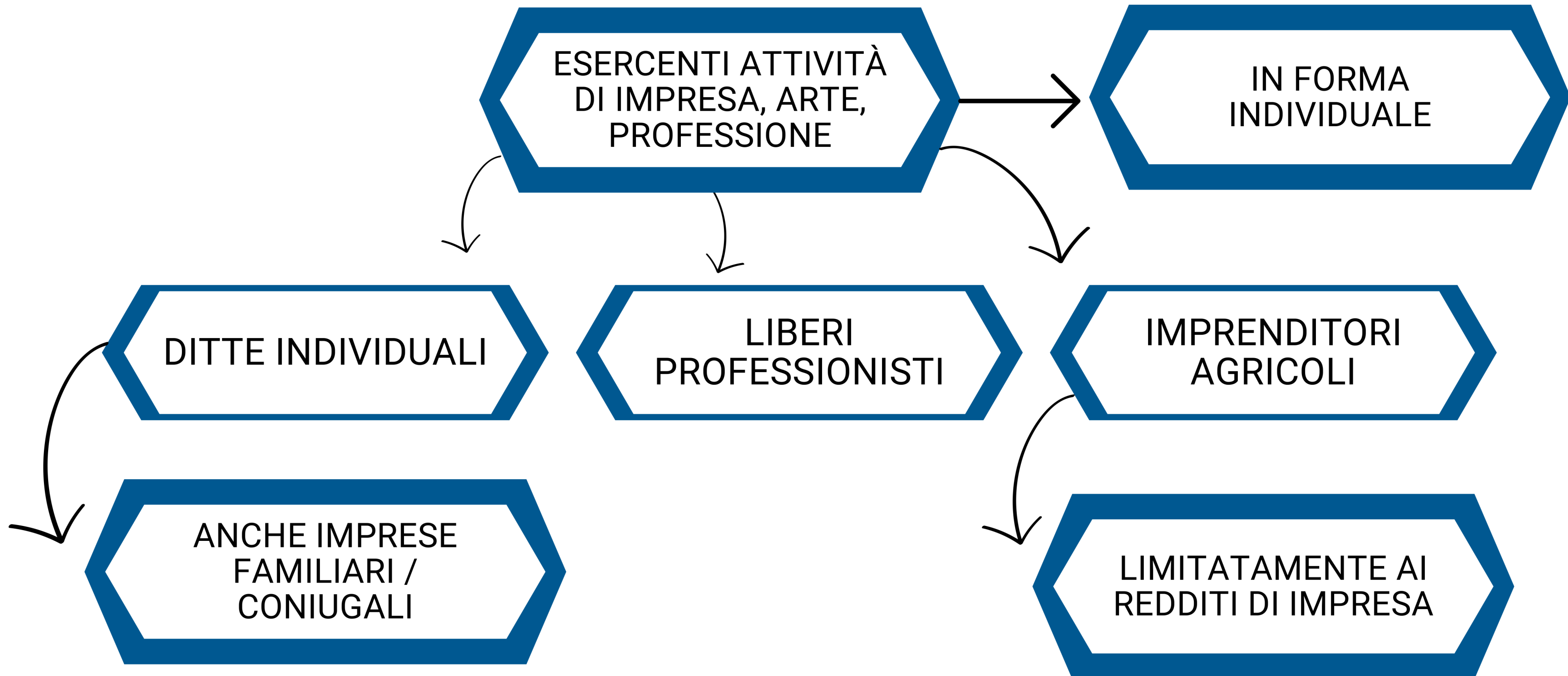
La Flat Tax incrementale non si applica:

Ai contribuenti in regime forfettario

Alle società

Ai redditi di partecipazione (salvo che la partecipazione non sia detenuta dall'imprenditore individuale nell'ambito della propria attività di impresa)

# BENEFICIARI





# TASSAZIONE

Possibilità di tassare ad imposta sostitutiva del 15% una base imponibile, che comunque non può superare 40.000 euro, determinata come segue:

- differenza tra il reddito del 2023 e quello più alto del triennio precedente;
- meno una franchigia del 5%, calcolata sul reddito più alto del triennio 2020 -2022.

L'ulteriore quota di reddito, che non viene assoggettata 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.

**RILEVA SOLO IL REDDITO DI IMPRESA, ARTE, PROFESSIONE**

# ESEMPIO DI CALCOLO – FTI APPLICABILE

<b>Redditi di impresa, arte, professione</b>	<i>Importo</i>	<i>Variabile</i>	
Reddito 2020	7.000,00 €		Il reddito 2023 è maggiore di quello conseguito nell'ultimo triennio
Reddito 2021	14.000,00 €		
Reddito 2022	25.000,00 €		
<b>Reddito 2023</b>	44.000,00 €	<i>a</i>	
<b>Calcolo base imponibile flat tax incrementale</b>			
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022	25.000,00 €	<i>b</i>	
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente	19.000,00 €	$(a - b) = c$	È possibile avvalersi della flat tax incrementale
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente	1.250,00 €	$b \times 5\% = d$	
Incremento reddituale al netto della franchigia	17.750,00 €	$(c - d) = e$	
Quota percentuale imputabile al titolare	100%	$e \times \% = f$	
<b>Base imponibile flat tax incrementale titolare</b>	17.750,00 €	$g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$	
<b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF</b>	26.250,00 €	$(a \times \%) - g$	



# ESEMPIO DI CALCOLO – REDDITO 2023 INSUFFICIENTE

## Redditi di impresa, arte, professione

Reddito 2020	12.000,00 €
Reddito 2021	14.000,00 €
Reddito 2022	30.000,00 €
<b>Reddito 2023</b>	25.000,00 €

Importo

Variable

Il reddito 2023 è minore di quello più alto conseguito nel triennio

## Calcolo base imponibile flat tax incrementale

Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022		30.000,00 €	$b$	
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente	-	5.000,00 €	$(a - b) = c$	
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente		1.500,00 €	$b \times 5\% = d$	
Incremento reddituale al netto della franchigia		- €	$(c - d) = e$	
Quota percentuale imputabile al titolare	100%	- €	$e \times \% = f$	

NON È possibile avvalersi della flat tax incrementale

## Base imponibile flat tax incrementale titolare

- €  $g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$

## Reddito a tassazione ordinaria IRPEF

25.000,00 €  $(a \times \%) - g$

# ESEMPIO DI CALCOLO – L'EFFETTO FRANCHIGIA

<b>Redditi di impresa, arte, professione</b>	<i>Importo</i>	<i>Variabile</i>	
Reddito 2020	12.000,00 €		Il reddito 2023 è superiore a quelli conseguiti negli anni precedenti 2020 – 2022
Reddito 2021	14.000,00 €		
Reddito 2022	30.000,00 €		
<b>Reddito 2023</b>	31.000,00 €	<i>a</i>	
 <b>Calcolo base imponibile flat tax incrementale</b>			
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022	30.000,00 €	<i>b</i>	
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente	1.000,00 €	$(a - b) = c$	Tuttavia, l'incremento reddituale è assorbito dalla «franchigia» del 5%
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente	1.500,00 €	$b \times 5\% = d$	
Incremento reddituale al netto della franchigia	- €	$(c - d) = e$	
Quota percentuale imputabile al titolare	100%	$e \times \% = f$	
<b>Base imponibile flat tax incrementale titolare</b>	- €	$g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$	NON È possibile avvalersi della flat tax incrementale
<b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF</b>	31.000,00 €	$(a \times \%) - g$	

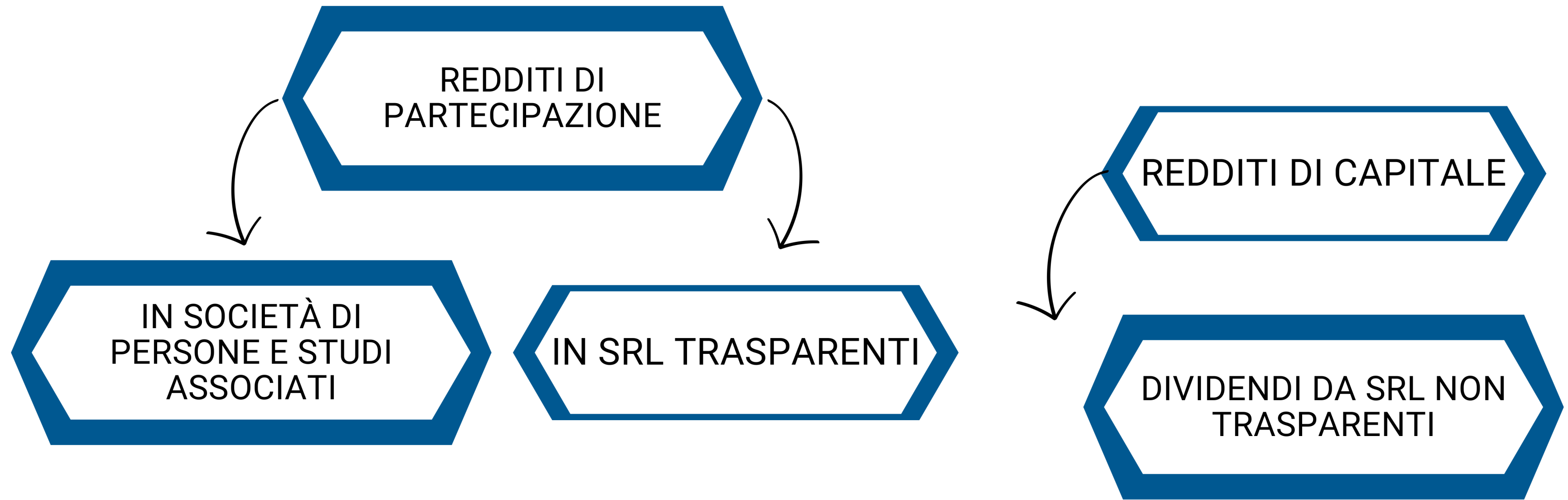


# ESEMPIO DI CALCOLO – IL LIMITE 40MILA EURO

<b>Redditi di impresa, arte, professione</b>	<i>Importo</i>	<i>Variabile</i>	
Reddito 2020	7.000,00 €		Il reddito 2023 è superiore a quelli conseguiti negli anni precedenti 2020 – 2022, in misura superiore a 40.000 euro
Reddito 2021	14.000,00 €		
Reddito 2022	25.000,00 €		
<b>Reddito 2023</b>	100.000,00 €	<i>a</i>	
<b>Calcolo base imponibile flat tax incrementale</b>			
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022	25.000,00 €	<i>b</i>	È possibile avvalersi della flat tax incrementale entro il limite massimo di 40.000 euro
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente	75.000,00 €	$(a - b) = c$	
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente	1.250,00 €	$b \times 5\% = d$	
Incremento reddituale al netto della franchigia	73.750,00 €	$(c - d) = e$	
Quota percentuale imputabile al titolare	100%	$e \times \% = f$	
<b>Base imponibile flat tax incrementale titolare</b>	<b>40.000,00 €</b>	<i>g = f, max 40mila euro</i>	
<b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF</b>	60.000,00 €	$(a \times \%) - g$	

# REDDITI DI PARTECIPAZIONE E DI CAPITALE

SONO GENERALMENTE **ESCLUSI** DALL'APPLICAZIONE DELLA FLAT TAX INCREMENTALE:



# ESEMPIO - TITOLARE DI IMPRESA E SOCIO

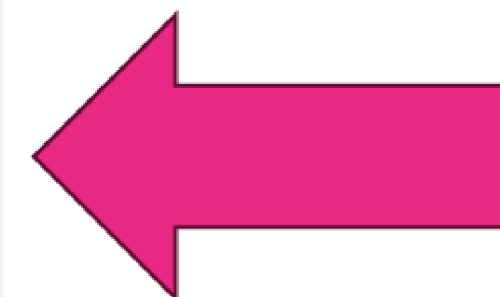
## Redditi di impresa, arte, professione

	<i>Importo</i>	<i>Variabile</i>
Reddito 2020	12.000,00 €	
Reddito 2021	14.000,00 €	
Reddito 2022	30.000,00 €	
<b>Reddito 2023</b>	<b>33.000,00 €</b>	<i>a</i>

## Redditi di partecipazione

	<i>Importo</i>	
Reddito 2020	5.000,00 €	
Reddito 2021	9.000,00 €	
Reddito 2022	15.000,00 €	
<b>Reddito 2023</b>	<b>90.000,00 €</b>	

Incremento rispetto al  
più alto di 75.000 euro  
irrilevante



## Reddito complessivo

	<i>Importo</i>	
Reddito 2020	17.000,00 €	
Reddito 2021	23.000,00 €	
Reddito 2022	45.000,00 €	
<b>Reddito 2023</b>	<b>123.000,00 €</b>	

DATO NON  
SIGNIFICATIVO

# ESEMPIO - TITOLARE DI IMPRESA E SOCIO

La flat tax incrementale può essere fatta valere solo sul reddito di impresa!

## Calcolo base imponibile flat tax incrementale

Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022	30.000,00 €	$b$
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente	3.000,00 €	$(a - b) = c$
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente	1.500,00 €	$b \times 5\% = d$
Incremento reddituale al netto della franchigia	1.500,00 €	$(c - d) = e$
Quota percentuale imputabile al titolare	100%	$e \times \% = f$
<b>Base imponibile flat tax incrementale titolare</b>	1.500,00 €	$g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$
<b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF</b>	121.500,00 €	$(a \times \%) - g$



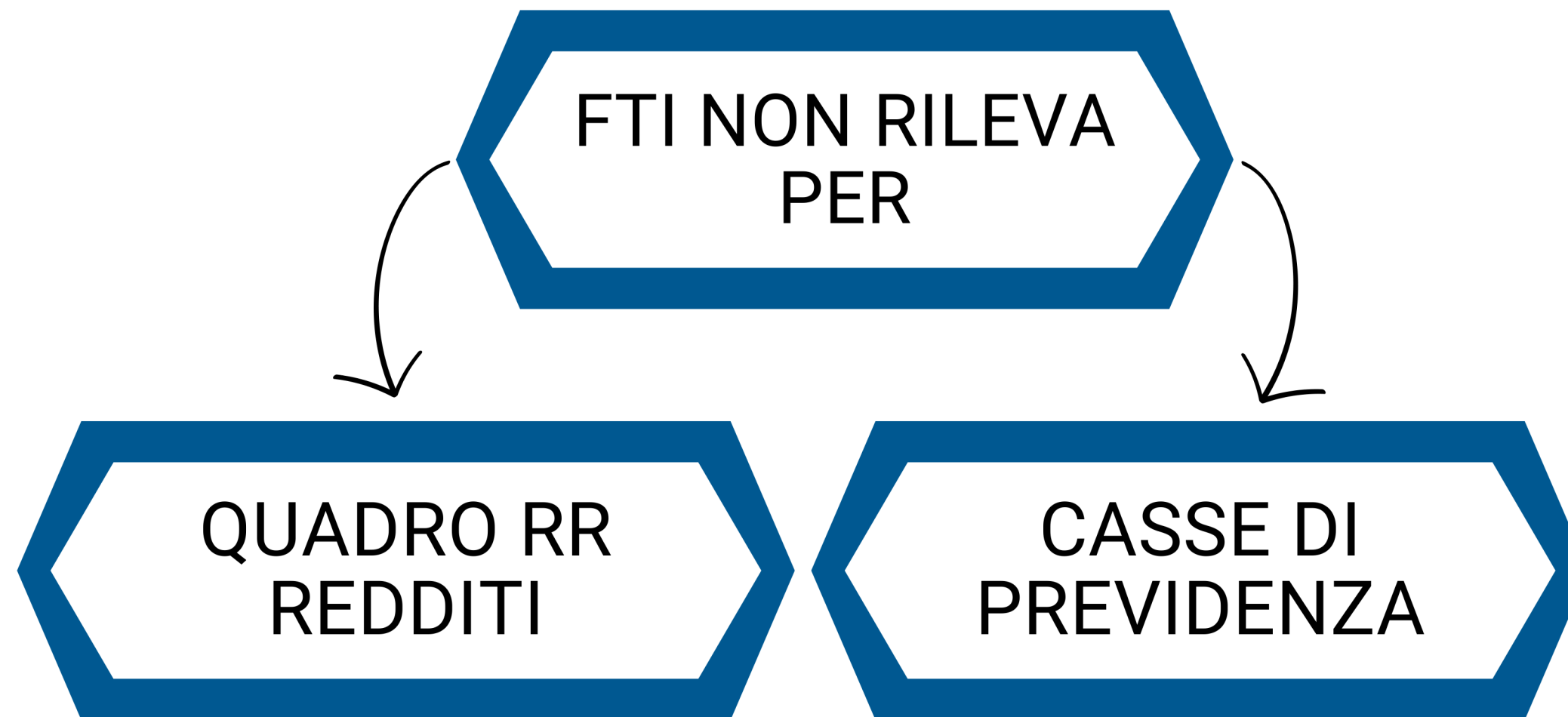
# PARTECIPAZIONE DETENUTA DALL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE NELL'AMBITO DELL'ATTIVITÀ DI IMPRESA

«La quota di reddito o di perdita della società di persone imputata per trasparenza **all'imprenditore individuale** o il dividendo conseguito dallo stesso in qualità di socio di società di capitali **costituiscono componenti del reddito d'impresa dell'imprenditore individuale**» (Circolare 18/E/2023).

**CONDIZIONE: PARTECIPAZIONE INDICATA TRA LE ATTIVITÀ RELATIVE  
ALL'IMPRESA NELL'INVENTARIO REDATTO AI SENSI DELL'ARTICOLO 2217  
DEL C.C. O ANNOTATA NEL REGISTRO IVA ACQUISTI**

# ASPETTI PREVIDENZIALI

La flat tax incrementale ***non influenza la determinazione della base imponibile previdenziale.***  
La contribuzione resta pertanto dovuta sulla totalità del reddito di impresa o lavoro autonomo, indipendentemente dalle modalità di tassazione prescelta



# AMBITO TEMPORALE

La flat tax incrementale si applica al solo anno di imposta 2023

**Gli acconti dovuti per l'anno 2024 dovranno essere ricalcolati senza tenere conto del beneficio**



# AGEVOLAZIONI BASATE SUL REDDITO

Ai fini delle eventuali ***agevolazioni*** ***rileva l'intero reddito prodotto***, indipendentemente dalle modalità di tassazione.

Quando «le vigenti disposizioni fanno riferimento, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di ***requisiti reddituali***, si tiene comunque conto anche della quota di reddito assoggettata all'imposta sostitutiva



# L'IMPRESA FAMILIARE

In forza della natura di impresa individuale, rientrano nel regime della “flat tax incrementale” ***sia l'impresa familiare sia l'azienda coniugale*** non gestita in forma societaria.

CIRCOLARE N. 18 /E



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

# L'IMPRESA FAMILIARE

L'incremento di reddito (ai fini dell'applicazione del beneficio fiscale in esame) deve essere **calcolato prendendo in considerazione l'intero reddito conseguito dall'impresa** nel 2023 (comprensivo anche della quota attribuita al collaboratore familiare o al coniuge) rispetto al maggior reddito conseguito dalla medesima impresa nel triennio precedente; ciò solo ai fini della verifica dell'effettivo incremento reddituale.

**RESTA FERMO CHE L'IMPOSTA SOSTITUTIVA TROVA APPLICAZIONE CON ESCLUSIVO RIFERIMENTO ALLA QUOTA DI REDDITO ATTRIBUITA ALL'IMPREDITORE.**

# ESEMPIO – IMPRESA FAMILIARE (1)

Redditi di impresa (complessivi)		Importo	Variabile
Reddito 2020		28.000,00 €	
Reddito 2021		36.000,00 €	
Reddito 2022		42.000,00 €	
<b>Reddito 2023</b>		64.000,00 €	<i>a</i>
<b>Calcolo base imponibile flat tax incrementale</b>			
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022		42.000,00 €	<i>b</i>
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente		22.000,00 €	$(a - b) = c$
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente		2.100,00 €	$b \times 5\% = d$
Incremento reddituale al netto della franchigia		19.900,00 €	$(c - d) = e$
Quota percentuale imputabile al titolare	51%	10.149,00 €	$e \times \% = f$
<b>Base imponibile flat tax incrementale titolare</b>		<b>10.149,00 €</b>	$g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$
<b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF in capo al titolare</b>		22.491,00 €	$h = (a \times \%) - g$
<b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF in capo ai collaboratori</b>		31.360,00 €	$(a - g - h)$

Il reddito 2023 è superiore a quelli conseguiti negli anni precedenti 2020 – 2022

È possibile avvalersi della flat tax incrementale entro il limite del reddito imputato al titolare

La quota imputata ai coadiuvanti è sempre tassata ordinariamente

## ESEMPIO – IMPRESA FAMILIARE (2)

<b>Redditi di impresa (complessivi)</b>	<i>Importo</i>	<i>Variabile</i>
Reddito 2020	28.000,00 €	
Reddito 2021	36.000,00 €	
Reddito 2022	42.000,00 €	
<b>Reddito 2023</b>	64.000,00 €	<i>a</i>
<b>Calcolo base imponibile flat tax incrementale</b>		
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022	42.000,00 €	<i>b</i>
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente	22.000,00 €	$(a - b) = c$
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente	2.100,00 €	$b \times 5\% = d$
Incremento reddituale al netto della franchigia	19.900,00 €	$(c - d) = e$
Quota percentuale imputabile al titolare	80%	$e \times \% = f$
<b>Base imponibile flat tax incrementale titolare</b>	<b>15.920,00 €</b>	$g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$
<b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF in capo al titolare</b>	35.280,00 €	$h = (a \times \%) - g$
<b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF in capo ai collaboratori</b>	12.800,00 €	$(a - g - h)$

Si osservi che se aumenta la quota di reddito imputata al titolare, aumenta l'ammontare tassabile al 15%, ma allo stesso modo aumenta il reddito tassabile ordinariamente

Per effetto della progressività il carico fiscale complessivo potrebbe risultare superiore al caso 1



# ESEMPIO – IMPRESA FAMILIARE (3)

Redditi di impresa (complessivi)		Importo	Variable
Reddito 2020		20.000,00 €	
Reddito 2021		30.000,00 €	
Reddito 2022		43.000,00 €	
<b>Reddito 2023</b>		140.000,00 €	<i>a</i>
<b>Calcolo base imponibile flat tax incrementale</b>			
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022		43.000,00 €	<i>b</i>
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente		97.000,00 €	$(a - b) = c$
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente		2.150,00 €	$b \times 5\% = d$
Incremento reddituale al netto della franchigia		94.850,00 €	$(c - d) = e$
Quota percentuale imputabile al titolare	51%	48.373,50 €	$e \times \% = f$
<b>Base imponibile flat tax incrementale titolare</b>		<b>40.000,00 €</b>	$g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$
<b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF in capo al titolare</b>		31.400,00 €	$h = (a \times \%) - g$
<b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF in capo ai collaboratori</b>		68.600,00 €	$(a - g - h)$

Il beneficio della flat tax, anche con riferimento alla quota imputata al solo titolare, può essere applicato su un reddito massimo di 40.000 euro

## GLI «EX FORFETTARI»

- I contribuenti in regime forfettario non possono avvalersi della flat tax incrementale
- Tuttavia, in caso di ***superamento in corso d'anno dell'ammontare di 100mila euro di ricavi o compensi*** (incassati) il regime viene meno immediatamente [ai sensi della (lettera b) del comma 54 della legge di bilancio 2023, che ha modificato il comma 71 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190]

**IN QUESTO CASO L'INTERO REDDITO 2023 VIENE TASSATO  
ORDINARIAMENTE ED È POSSIBILE AVVALERSI DELLA FLAT  
TAX INCREMENTALE**

# IL TRIENNIO 2020 - 2022

La Flat Tax incrementale **non si applica:**

- Ai contribuenti che hanno iniziato l'attività nel 2023



## IL TRIENNIO 2020 - 2022

Possono accedere al beneficio fiscale i contribuenti per i quali sia possibile verificare l'esistenza dell'incremento reddituale rispetto ad **almeno un periodo d'imposta relativo alle annualità 2020, 2021 e 2022**, non essendo richiesto dalla norma, ai fini del confronto reddituale, che il contribuente abbia conseguito redditi per l'intero triennio di osservazione.



## IL TRIENNIO 2020 - 2022

Il beneficio si applica in favore dei contribuenti che abbiano svolto la propria attività per almeno un'intera annualità tra quelle del triennio di riferimento

**OVVERO *NON SI APPLICA* A COLORO I QUALI HANNO APERTO PARTITA IVA A PARTIRE DAL 2 GENNAIO 2022**

## IL TRIENNIO DI RIFERIMENTO

Per i soggetti che abbiano iniziato l'attività successivamente al 1° gennaio 2020

E' NECESSARIO RAGGUAGLIARE ALL'INTERA ANNUALITÀ IL REDDITO DERIVANTE DALLO SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ PER UNA FRAZIONE DELL'ANNO

# ESEMPIO INIZIO ATTIVITÀ NEL 2020 (01/11/2020)

## Redditi di impresa, arte, professione

Reddito 2020

Reddito 2021

Reddito 2022

**Reddito 2023**

Importo

12.000,00 €

14.000,00 €

30.000,00 €

90.000,00 €

Data inizio attività 1°

novembre 2020 (anno  
bisestile): il reddito 2020  
viene raggugliato a  
periodo (12.000/61\*366)

Importo raggugliato

**72.000,00 €**

14.000,00 €

30.000,00 €

90.000,00 €

## Calcolo base imponibile flat tax incrementale

Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022

**72.000,00 €**

$b$

Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il  
reddito più alto reddito del triennio precedente

18.000,00 €

$(a - b) = c$

Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio  
precedente

3.600,00 €

$b \times 5\% = d$

Incremento reddituale al netto della franchigia

14.400,00 €

$(c - d) = e$

Quota percentuale imputabile al titolare

100%

14.400,00 €

$e \times \% = f$

**Base imponibile flat tax incrementale titolare**

14.400,00 €

$g = f, \text{max } 40\text{mila euro}$

**Reddito a tassazione ordinaria IRPEF**

75.600,00 €

$(a \times \%) - g$

ATTENZIONE!

Il reddito più alto  
2020 / 2022 è quello  
relativo all'anno 2020  
in ragione del  
ragguaglio a periodo

# ESEMPIO INIZIO ATTIVITÀ NEL 2021 (30 GIUGNO 2021)

## Redditi di impresa, arte, professione

Reddito 2020  
Reddito 2021  
Reddito 2022  
**Reddito 2023**

Importo

- €  
25.000,00 €  
30.000,00 €  
90.000,00 €

Data inizio attività 30  
giugno 2021: il reddito  
2021 viene raggugliato a  
periodo (12.000/181\*365)

Importo raggugliato

- €  
**50.414,36 €**  
30.000,00 €  
90.000,00 €

## Calcolo base imponibile flat tax incrementale

Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022

**50.414,36 €**

$b$

Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il  
reddito più alto reddito del triennio precedente

39.585,64 €

$(a - b) = c$

Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio  
precedente

2.520,72 €

$b \times 5\% = d$

Incremento reddituale al netto della franchigia

37.064,92 €

$(c - d) = e$

Quota percentuale imputabile al titolare

100%

37.064,92 €

$e \times \% = f$

## Base imponibile flat tax incrementale titolare

37.064,92 €

$g = f, \text{max } 40\text{mila euro}$

## Reddito a tassazione ordinaria IRPEF

52.935,08 €

$(a \times \%) - g$

ATTENZIONE!

Il reddito più alto  
2020 / 2022 è quello  
relativo all'anno 2021  
in ragione del  
ragguaglio a periodo

# ESEMPIO INIZIO ATTIVITÀ IN DATA 1° GENNAIO 2022

## Redditi di impresa, arte, professione

Reddito 2020

Reddito 2021

Reddito 2022

**Reddito 2023**

Importo

- €

- €

55.000,00 €

90.000,00 €

Data inizio attività 1°  
gennaio 2022 - Intera  
annualità

Importo raggugiato

- €

- €

**55.000,00 €**

90.000,00 €

## Calcolo base imponibile flat tax incrementale

Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022

**55.000,00 €**

$b$

Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il  
reddito più alto reddito del triennio precedente

35.000,00 €

$(a - b) = c$

Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio  
precedente

2.750,00 €

$b \times 5\% = d$

Incremento reddituale al netto della franchigia

32.250,00 €

$(c - d) = e$

Quota percentuale imputabile al titolare

100%

32.250,00 €

$e \times \% = f$

## Base imponibile flat tax incrementale titolare

32.250,00 €

$g = f, \text{max } 40\text{mila euro}$

**Reddito a tassazione ordinaria IRPEF**

57.750,00 €

$(a \times \%) - g$

ATTENZIONE!

L'unico riferimento  
«storico» è quello  
relativo al 2022,  
senza raggugiato a  
giorni in quanto  
annualità intera



## ESEMPIO INIZIO ATTIVITÀ DAL 2 GENNAIO 2022

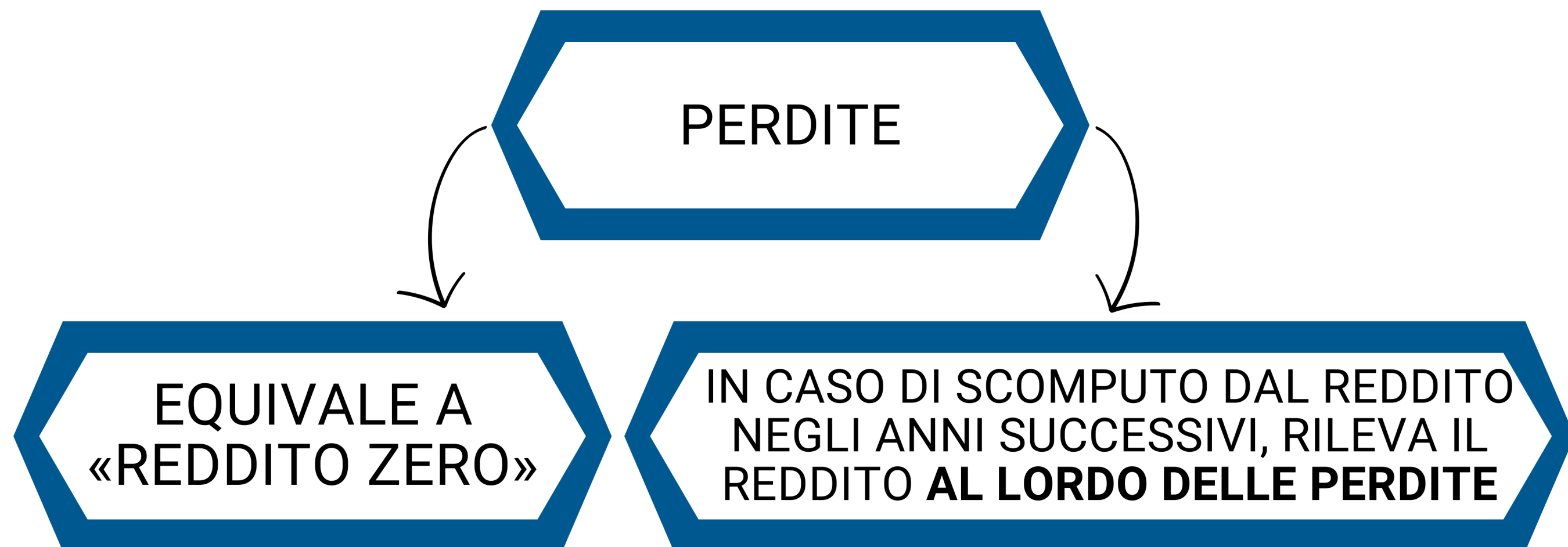


Posto che la circolare AdE 18/E/2023 stabilisce che sia necessario disporre di **almeno una intera annualità nel triennio 2020 – 2022**

I contribuenti che hanno aperto partita IVA a partire da tale data in poi **non possono godere della flat tax incrementale**



# PERDITE



# ESEMPIO DI POSSIBILE ERRORE IN PRESENZA DI PERDITE

Redditi di impresa, arte, professione	Importo	Variabile
Reddito 2020	- 12.000,00 €	
Reddito 2021	- 14.000,00 €	
Reddito 2022	- 8.000,00 €	
<b>Reddito 2023</b>	28.000,00 €	<i>a</i>
Calcolo base imponibile flat tax incrementale		
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022	- 8.000,00 €	<i>b</i>
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente	36.000,00 €	$(a - b) = c$
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente	- 400,00 €	$b \times 5\% = d$
Incremento reddituale al netto della franchigia	36.400,00 €	$(c - d) = e$
Quota percentuale imputabile al titolare 100%	36.400,00 €	$e \times \% = f$
Base imponibile flat tax incrementale titolare	36.400,00 €	$g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$
Reddito a tassazione ordinaria IRPEF	- 8.400,00 €	$(a \times \%) - g$

ESEMPIO  
VOLUTAMENTE  
ERRATO!!!

Il reddito si è incrementato, perchè nel 2020, 2021 e 2022 sono state conseguite perdite, MA LE PERDITE CONTANO «REDDITO ZERO»

# ESEMPIO DI POSSIBILE ERRORE IN PRESENZA DI PERDITE

Redditi di impresa, arte, professione		Importo	Variabile	VALORE RILEVANTE
Reddito 2020		- 12.000,00 €		- €
Reddito 2021		- 14.000,00 €		- €
Reddito 2022		- 8.000,00 €		- €
<b>Reddito 2023</b>		28.000,00 €	<i>a</i>	28.000,00 €
<b>Calcolo base imponibile flat tax incrementale</b>				
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022		- €	<i>b</i>	
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente		28.000,00 €	$(a - b) = c$	
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente		- €	$b \times 5\% = d$	
Incremento reddituale al netto della franchigia		28.000,00 €	$(c - d) = e$	
Quota percentuale imputabile al titolare	100%	28.000,00 €	$e \times \% = f$	
<b>Base imponibile flat tax incrementale titolare</b>		28.000,00 €	$g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$	
<b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF</b>		- €	$(a \times \%) - g$	

Se nel triennio precedente si sono conseguite sempre perdite, l'intero reddito 2023 può godere della flat tax incrementale

# REGIME FORFETTARIO O DI VANTAGGIO NEL TRIENNIO PRECEDENTE

## **Circolare 18/E/2023**

Si ritiene che l'adesione al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi 54 e successivi, della legge n. 190 del 2014 o la permanenza nel regime c.d. "di vantaggio"<sup>13</sup> di cui all'articolo 27 del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 9814 , in uno o più degli anni dal 2020 al 2022 non precluda l'accesso al regime della "flat tax incrementale" per l'anno d'imposta 2023.

**REDDITO ANTE SCOMPUTO DEI CONTRIBUTI  
PREVIDENZIALI**



# QUADRI DI RIFERIMENTO PER I REDDITI DEL TRIENNIO

- RE – Redditi di lavoro autonomo
- RF – Imprese in contabilità ordinaria
- RG – Imprese in contabilità semplificata
- LM – Regime di vantaggio
- LM – Regime forfettario
- RD - Reddito di allevamento di animali e reddito derivante da produzione di vegetali e da altre attività agricole

**REDDITO AL NETTO DELLE PERDITE PREGRESSE  
E DELLE QUOTE IMPUTATE AI FAMILIARI**

# QUADRO RE – LAVORO AUTONOMO

<b>RE23</b>	<b>Reddito (o perdita) delle attività professionali e artistiche</b>	<b>RE23 - Ante perdite</b>	
			,00
<b>RE24</b>	<b>Perdite di lavoro autonomo degli esercizi precedenti</b>		,00
<b>RE25</b>	<b>Reddito (o perdita)</b> da riportare nel quadro RN)		,00
<b>RE26</b>	<b>Ritenute d'acconto</b> (da riportare nel quadro RN)		,00

# QUADRO RF – IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA

Determinazione del reddito

Impatriati

Art. 16 D.Lgs. 147/2015

ACE?

<b>RF57 SOMMA ALGEBRICA</b>	(A o B) + C + D - E					,00			
<b>RF58</b> Redditi da partecipazione	1	,00	2	,00	reddito minimo	3	,00	4	,00
<b>RF59</b> Perdite da partecipazione	1	,00	2	,00		3			,00
<b>RF60</b> Reddito d'impresa lordo (o perdita)					perdite non compensate	1	,00	2	,00
<b>RF61</b> Erogazioni liberali									,00
<b>RF62</b> Proventi esenti									,00
<b>RF63</b> REDDITO O PERDITA									,00
<b>RF65</b> Agevolazione ACE									,00
<b>RF98</b> Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria									,00
<b>RF99</b> Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore					di cui reddito prodotto all'estero soggetti L. 238/10 - art. 16 D.Lgs. 147/15	1	,00	2	,00
<b>RF100</b> Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito					Misura limitata 60%	Misura limitata 80%	Misura Piena	4	
	(di cui degli anni precedenti	1	,00	2	,00	3	,00	)	,00
<b>RF101</b> Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa (sommare tale importo agli altri redditi e riportare nel quadro RN)									,00

RF63 - Ante perdite e quote ai familiari

# QUADRO RG – IMPRESA IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

<b>RG28</b> Reddito d'impresa lordo (o perdita)	Perdite non compensate	1	,00	2	,00
<b>RG29</b> Erogazioni liberali					,00
<b>RG30</b> Proventi esenti					,00
<b>RG31</b> Reddito d'impresa (o perdita)					,00
<b>RG33</b> Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge					,00
	di cui reddito prodotto all'estero soggetti L. 238/10 - art. 16 D.Lgs. 147/15				
<b>RG34</b> Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore		1	,00	2	,00

RG31 - Ante perdite e quote ai familiari

# QUADRO LM – REGIME DI VANTAGGIO

## SEZIONE I Regime di vantaggio Determinazione del reddito

Impresa

Autonomo

Impresa familiare

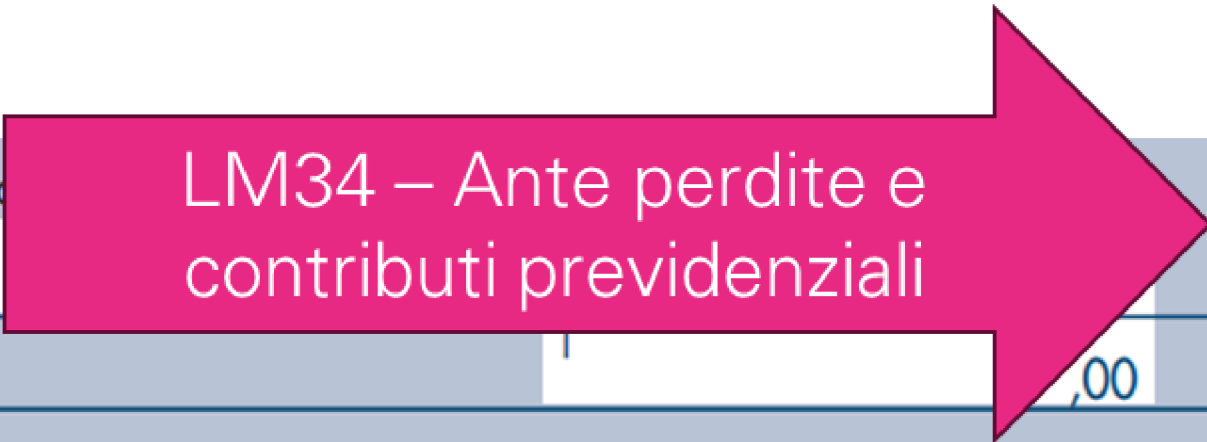
LM1	Codice attività							
LM2	Totale componenti positivi		1			2		3
					,00		,00	,00
LM3	Rimanenze finali							,00
LM4	Differenza (LM2 col.3 – LM3)							,00
LM5	Totale componenti negativi	Commi 91 e 92 L. 208/2015	Art. 1, comma 8 L. 232/2016	Art. 1, comma 9 L. 232/2016		Art. 1, comma 10 L. 232/2016		
	(di cui 1		2				5	
		,00				,00		,00
LM6	Reddito lordo o perdita (LM4 – LM5 col.5)							,00
LM7	Contributi previdenziali e assistenziali						2	,00
LM8	Reddito netto							,00
LM9	Perdite pregresse			Misura limitata 80%		Misura Piena	3	
	(di cui 1		2					
		,00			,00			,00
LM10	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva							,00
LM11	Imposta sostitutiva 5%							,00

LM6 – Ante perdite e contributi previdenziali



# QUADRO LM – REGIME FORFETTARIO

<b>LM34</b>	Reddito lordo	Artigiani e commercianti 1					3	,00
<b>LM35</b>	Contributi previdenziali e assistenziali						2	,00
<b>LM36</b>	Reddito netto							,00
<b>LM37</b>	Perdite pregresse	Artigiani e commercianti	Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)				6	
		1	2					
		Misura limitata 60%	Misura limitata 80%	Misura Piena				
		(di cui 3	4	5	)			,00
								,00
<b>LM38</b>	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva							,00
<b>LM39</b>	Imposta sostitutiva							,00



# QUADRO RD

## SEZ. IV Determinazione del reddito

Impatriati

Art. 16  
D.Lgs. 147/2015

**RD11** TOTALE REDDITO (rigo RD5 + RD9 + RD10, col. 7)

,00

**RD12** Recupero incentivi fiscali

Reti di imprese

,00

**RD14** REDDITO

RD14 – Ante perdite e quote ai familiari

,00

**RD15** Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria

,00

**RD16** Reddito dell'impresa di spettanza dell'imprenditore

,00

**RD17** Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito (di cui degli anni precedenti <sup>1</sup>  <sup>2</sup>  <sup>3</sup>  <sup>4</sup>  )

**RD18** Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa

,00

**RD19** Ritenute d'acconto subite di spettanza dell'imprenditore

,00

# OSSERVAZIONI

## ***Rileva adeguamento ISA?***

Si ritiene che la risposta sia affermativa in quanto l'adeguamento spontaneo dei ricavi / compensi rappresenta una componente positiva di reddito

**ADEGUARSI NEL 2023 RISULTA MENO ONEROSO SE IL CARICO FISCALE DERIVANTE DALL'ADEGUAMENTO VIENE CONTEMPERATO DAL BENEFICIO DELLA FTI**

# OSSERVAZIONI

In caso di esercizio contemporaneo di attività di impresa e di lavoro autonomo tali redditi dovranno essere considerati congiuntamente (ad esempio quadro RE + RG)

**SI RITIENE CHE CIÒ VALGA ANCHE NEL CASO IN CUI UNA DELLE DUE TIPOLOGIE DI REDDITO SIA INIZIATA / CESSATA NEL TRIENNIO 2020 – 2022 (PROBLEMA IRRISOLTO... IN QUESTO CASO OCCORRE RAGGUAGLIARE A PERIODO IL RISULTATO CONSEGUITO DALL'ATTIVITÀ INIZIATA / CESSATA?)**

# RISCHI

• In caso di rettifica dei redditi degli anni precedenti (in particolare, di quello che risulta essere il più alto) a cascata viene modificata la base di calcolo della flat tax incrementale

## **RISCHIO DI REAZIONE A CATENA IN CASO DI:**

- **ACCERTAMENTO**
- **DICHIARAZIONE INTEGRATIVA**