

# 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

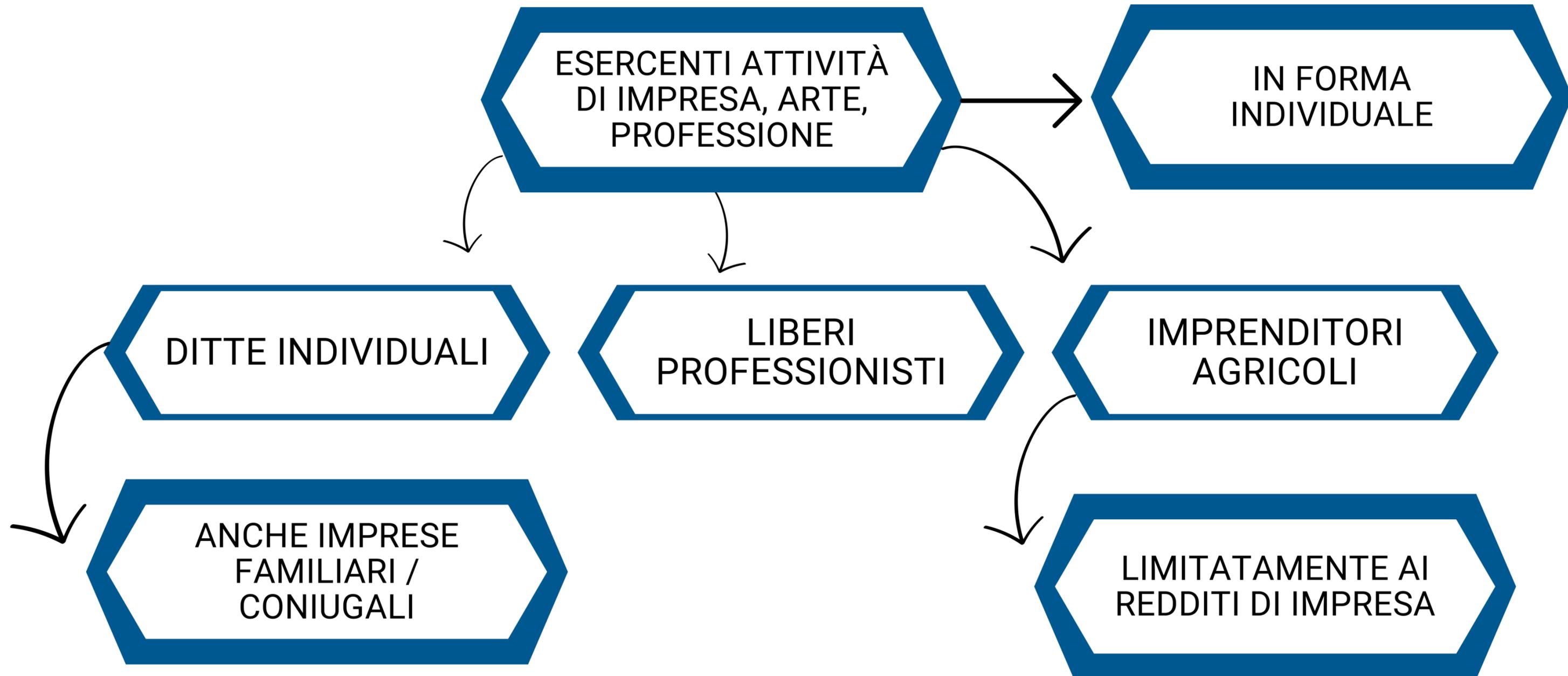
La Flat Tax incrementale non si applica:

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

## Redditi di impresa, arte, professione

|                     | Importo            |
|---------------------|--------------------|
| Reddito 2020        | 12.000,00 €        |
| Reddito 2021        | 14.000,00 €        |
| Reddito 2022        | 30.000,00 €        |
| <b>Reddito 2023</b> | <b>31.000,00 €</b> |

## Variabile

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

## 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 | 1.000,00 €        | $(a - b) = c$                            |
| Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente   | <b>1.500,00 €</b> | $b \times 5\% = d$                       |
| 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>  | - €               | $g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$ |
| <b>Reddito a tassazione ordinaria IRPEF</b>  | 31.000,00 €       | $(a \times \%) - g$                      |

Tuttavia, l'incremento reddituale è assorbito dalla «franchigia» del 5%

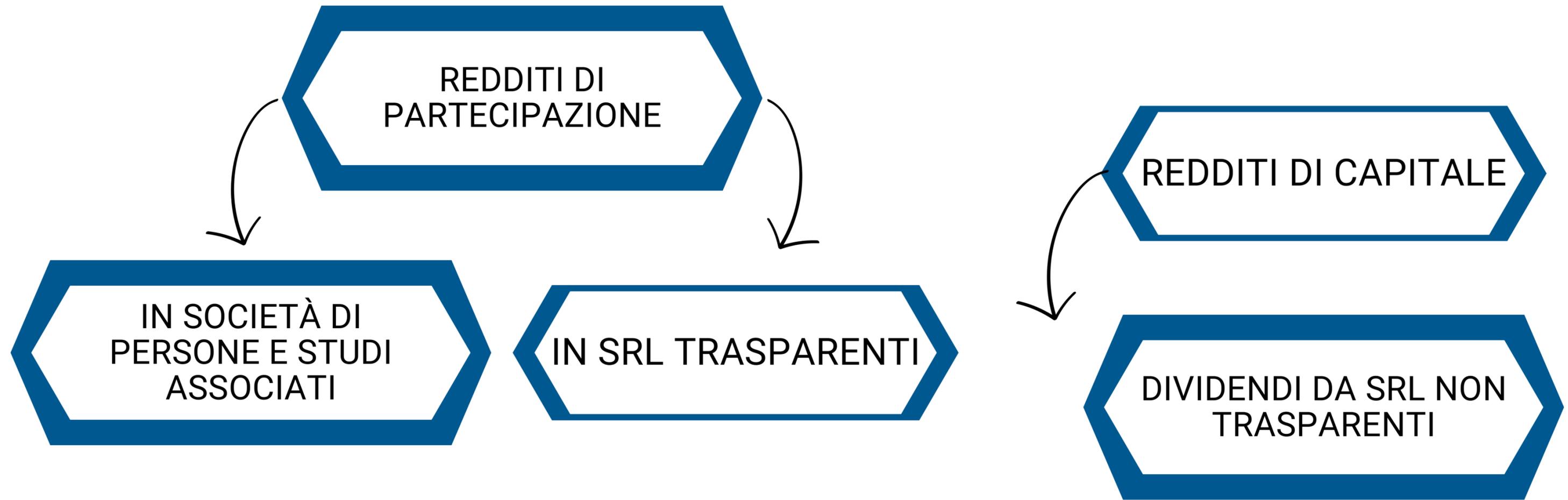
NON È possibile avvalersi della flat tax incrementale

# 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>                      |  |
| <br><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%               | $e \times \% = f$             |  |
| <br><b>Base imponibile flat tax incrementale titolare</b>  | <b>40.000,00 €</b> | <i>g = f, max 40mila euro</i> |  |
| <br><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

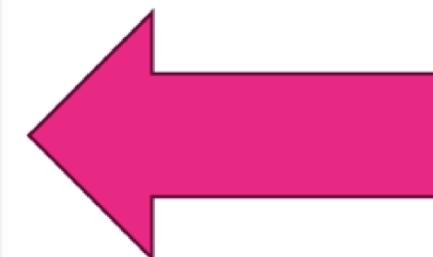
## Redditi di impresa, arte, professione

|                     | <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  
irrelevante



## 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 € | $(a \times \%) - g$                      |

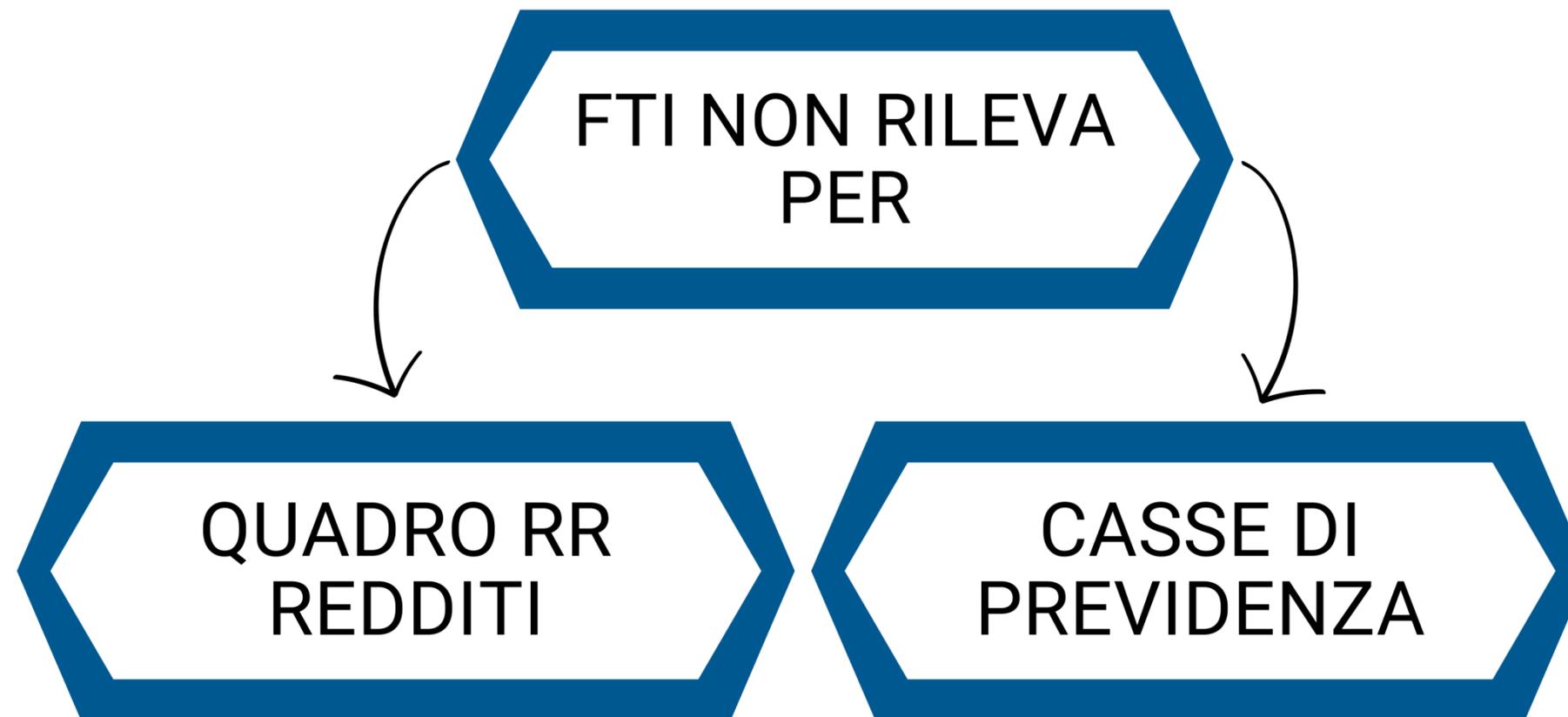
# PARTECIPAZIONE DETENUTA DALL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE NELL'AMBITO DELL'ATTIVITÀ DI IMPRESA

«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

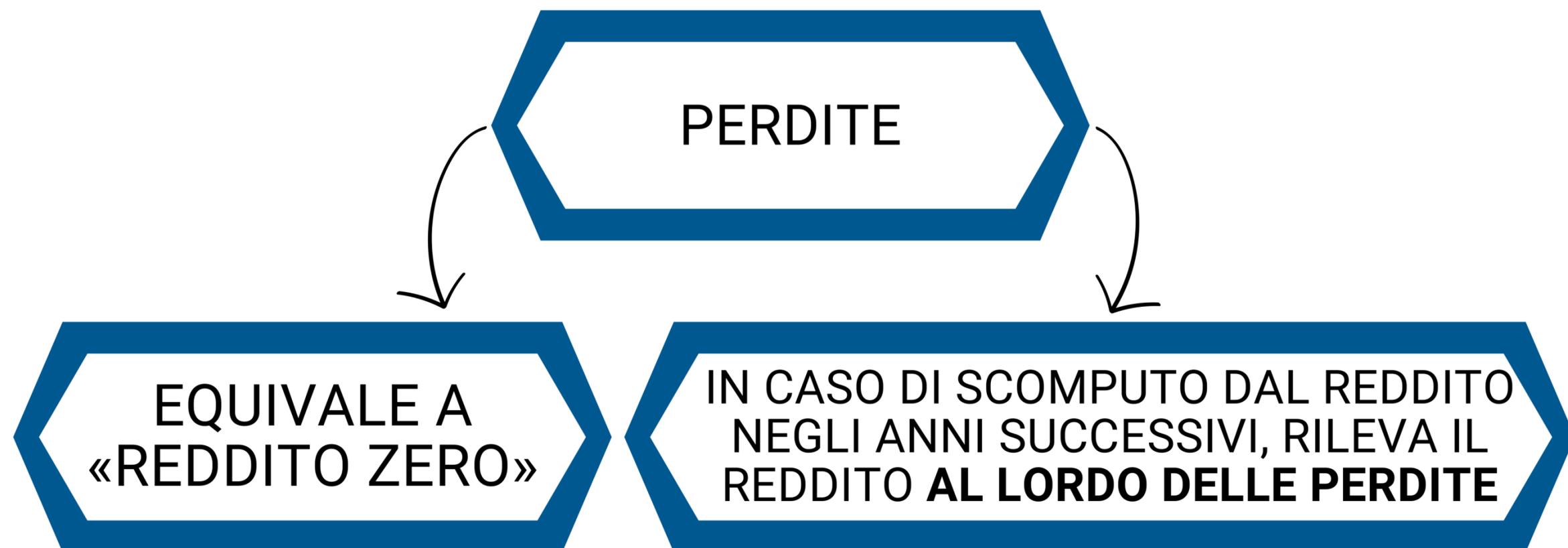


Posto che la circolare AdE 18/E/2023 stabilisce che sia necessario disporre di **almeno una intera annualità nel triennio 2020 – 2022**

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> | Perdite di lavoro autonomo degli esercizi precedenti                 |                            | ,00 |
| <b>RE25</b> | <b>Reddito (o perdita)</b><br>da riportare nel quadro RN)            |                            | ,00 |
| <b>RE26</b> | <b>Ritenute d'acconto</b><br>(da riportare nel quadro RN)            |                            | ,00 |



# 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<br>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

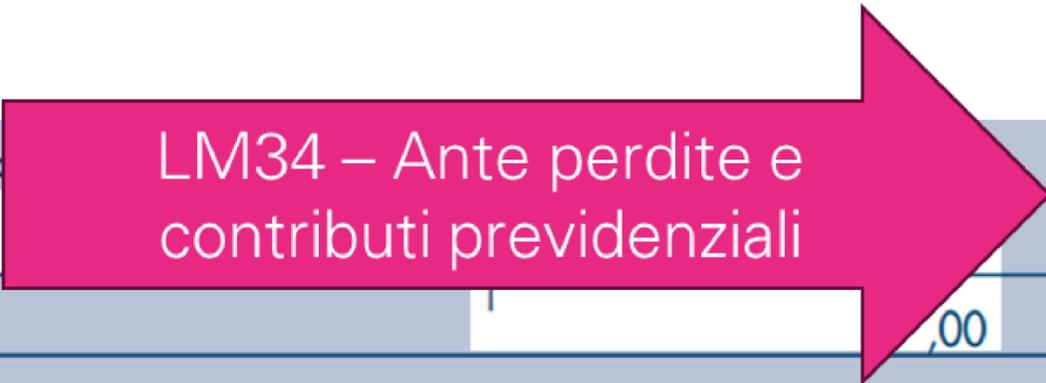
Impresa familiare

|      |  |                           |                             |                             |                              |     |     |     |
|------|--|---------------------------|-----------------------------|-----------------------------|------------------------------|-----|-----|-----|
| 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                          |     |     | ,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<br>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

Misura limitata 60%

Misura limitata 80%

Misura Piena

<sup>4</sup>

(di cui degli anni precedenti <sup>1</sup>

,00

<sup>2</sup>

,00

<sup>3</sup>

,00

)

,00

**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**