Flat tax incrementale. L'Agenzia della entrate anticipa in bozza di circolare (in consultazione fino al 15 giugno)

È disponibile in consultazione una ***bozza* di circolare** che fornisce chiarimenti in merito al nuovo regime della c.d. tassa piatta incrementale (o flat tax incrementale), introdotto dall'articolo 1, commi da 55 a 57, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023):

I contributi vanno inviati al seguente indirizzo di posta elettronica:

dc.cn.consultazionepubblica@agenziaentrate.it

Si ricorda che la legge 29 dicembre 2022, n. 197 (c.d. legge di bilancio 2023), all'articolo 1, commi da 55 a 57, ha introdotto un regime agevolativo opzionale, c.d. "tassa piatta incrementale" o "*flat tax* incrementale", **limitatamente all'anno d'imposta 2023**, sostitutivo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) e delle relative addizionali regionale e comunale.

Come spiega la *bozza* di circolare "la norma prevede l'applicazione di un'imposta ad **aliquota fissa del 15 per cento**, sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionale e comunale. Il calcolo viene effettuato **sull'incremento di reddito dell'anno oggetto di dichiarazione (anno 2023) rispetto a quello più elevato nell'ambito del triennio precedente (anni 2020, 2021 e 2022)**. L'imposta sostitutiva, in particolare, deve essere calcolata su una base imponibile, comunque non superiore a

40.000 euro, pari alla differenza tra il reddito determinato nel 2023 e quello d'importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5 per cento di quest'ultimo ammontare. Si evidenzia che, a tal fine, il reddito da confrontare non è quello complessivo, **ma quello relativo alle sole attività d'impresa e di lavoro autonomo**.

Nel dettaglio, la base imponibile incrementale è così determinata:

- **differenza** tra il reddito del 2023 e quello più alto del triennio precedente;
- applicazione alla predetta differenza della franchigia del 5 per cento, calcolata sul reddito più alto del triennio 2020-2022.

Sul reddito così determinato, nel limite massimo di 40.000 euro, si applica la "*flat tax* incrementale" del 15 per cento.

L'ulteriore quota di reddito, non soggetta 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.

Soggetti ammessi al del regime della "flat tax incrementale" per il solo anno 2023

Possono avvalersi, in via generale, del regime della "*flat tax* incrementale", **per il solo anno 2023**:

- **le persone fisiche che esercitano attività d'impresa, titolari di reddito di cui all'articolo 55 del TU delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con D.P.R.**

22 dicembre 1986, n. 917, a prescindere dal regime contabile adottato, ferma restando **l'esclusione prevista per i contribuenti persone fisiche che applicano, per il periodo d'imposta 2023, il regime forfetario** di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, 190. Inoltre, considerato il tenore letterale della norma, che fa riferimento alle «*persone fisiche esercenti attività d'impresa»,* si ritiene che, ai fini dell'accesso al beneficio previsto dalla norma, non risulti sufficiente la mera titolarità di un reddito d'impresa. **Si precisa che, ai fini dell'applicazione del regime della "*flat tax* incrementale", la partecipazione in una società di persone o in una società di capitali rileva se detenuta dall'imprenditore individuale nell'ambito dell'attività d'impresa**. A tal fine, occorre che **la partecipazione risulti indicata tra le attività relative all'impresa nell'inventario** redatto ai sensi dell'articolo 2217 del c.c.; nel caso in cui non sussista l'obbligo di tenuta del libro degli inventari, al fine di stabilire che detta partecipazione sia relativa all'attività d'impresa, è possibile fare riferimento al registro degli acquisti. In tale circostanza, 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, infatti, componenti del reddito d'impresa dell'imprenditore individuale. 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 (in entrambi i casi, limitatamente al titolare dell'impresa stessa);

- **le persone fisiche che esercitano arti o professioni.** Atteso il riferimento letterale alle *«persone fisiche*

esercenti (…) arti o professioni», come per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, anche in tale ipotesi non è sufficiente, ai fini dell'accesso al beneficio previsto dalla norma, la mera titolarità di un reddito di lavoro autonomo. **Si ritiene, pertanto, che rientrino nel regime agevolativo le persone fisiche che conseguono un reddito di cui all'articolo 53, comma 1, del TUIR**.

Redditi esclusi

Si ritiene che siano **esclusi** dal regime agevolativo:

- **i redditi delle società di persone, imputati ai soci** in ragione del principio di "*trasparenza*" ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del TUIR;
- i **redditi delle società di capitali, imputati ai soci a seguito dell'esercizio dell'opzione per la *trasparenza* fiscale** delle società a ristretta base proprietaria di cui all'articolo 116 del TUIR;
- i redditi di cui all'articolo 53, comma 1, del TUIR, **derivanti dall'esercizio di arti e professioni in forma associata** di cui alla lettera *c)* del comma 3 dell'articolo 5 del TUIR, imputati ai singoli associati.

L'accesso al beneficio fiscale in esame **è precluso**, inoltre, a coloro che, per l'anno d'imposta 2023, **applicano il regime forfetario** di cui alla legge n. 190 del 2014. Può, tuttavia, accedere al regime agevolativo (al ricorrere dei requisiti previsti dalla relativa norma introduttiva) **il contribuente che decada dal regime forfetario in corso d'anno, laddove i ricavi o i compensi percepiti siano di ammontare superiore a 100.000 euro**. In tale ipotesi, infatti, questi è tenuto a determinare il reddito con le modalità ordinarie per

l’intero anno d’imposta 2023.