



CIRCOLARE N.2/2023

Reggio nell'Emilia, li 16 gennaio 2023

Ai Signori ed alle Società in indirizzo

OGGETTO: Finanziaria 2023 - Flat Tax Incrementale e Regime Forfettario

➤ IN SINTESI

Si riportano di seguito le principali novità introdotte dalla Finanziaria 2023 in tema di regime forfettario e flat tax incrementale.

- **FLAT TAX INCREMENTALE:** Viene istituita un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali, nella misura del 15%, da applicare sulla quota di reddito d'impresa o di lavoro autonomo maturato nel 2023 in eccedenza rispetto al più elevato tra quelli del triennio precedente. L'imposta sostitutiva è operativa limitatamente all'anno 2023, nell'ambito del modello REDDITI PF 2024.
- **REGIME FORFETTARIO:** In relazione al regime forfettario di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 23.12.2014 n. 190, viene previsto:
 - l'incremento da 65.000,00 a 85.000,00 euro del limite di ricavi e compensi per l'accesso e la permanenza nel medesimo;
 - la fuoriuscita automatica e immediata dal citato regime nel caso in cui, in corso d'anno, i ricavi o i compensi percepiti superino il limite di 100.000,00 euro.

Le modifiche sono in vigore a decorrere dall'1.1.2023.

FLAT TAX INCREMENTALE

L'art. 1 co. 55 - 57 della L. 197/2022 istituisce un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali da applicare sulla quota di reddito d'impresa o di lavoro autonomo maturato nel 2023 in eccedenza rispetto al più elevato tra quelli del triennio precedente.

AMBITO SOGGETTIVO

La misura interessa i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni. Sono esclusi i soci di società di persone e di associazioni professionali.

Presidente Onorario
Carlo Baldi

**Avvocati e
Dottori Commercialisti
Associati**

Francesca Baldi **
Bruno Bartoli
Matteo Bedogna
Simone Caprari
Luca Carra
Claudia Catellani
Saimon Conconi
Guido Garettini **
Andrea Magnanini
Sara Mandelli
Nadia Pinelli *
Guido Prati *
Luca Rinaldi
Luigi Spadaccini
Sabrina Tamburini **
Elena Viappiani

Collaboratori

Ilaria Ballabeni *
Federico Bonomo
Gabriele Borghi *
Davide Canonico
Laura Ceci
Cristina Corradini
Francesco Ferrari
Anna Freschi **
Licia Grammatico
Paolo Messarra *
Simone Messori
Angelo Nastasia
Francesco Patteri
Davide Prandi
Niccolò Reggi
Chiara Roncasaglia
Valentina Spreafichi
Manuela Tirelli

* Avvocati

**Avvocati patrocinanti
in Cassazione

REGGIO EMILIA

Via G. Gutenberg, 3
42124 - Reggio Emilia, Italy
P.IVA - C.F. 00734370356
baldiandpartners.it

LEGAL

legal@baldiandpartners.it
PEC legalebaldi@registerpec.it
Tel +39.0522.232322
Fax +39.0522.922837

TAX

tax@baldiandpartners.it
PEC baldipartnerspec@legalmail.it
Tel +39.0522.271220
Fax +39.0522.271432

MILANO

Corso Europa,13
20122 - Milano, Italy
Tel +39.02.58318214
Fax +39.02.58310893

SASSUOLO

Viale XX Settembre,34
41049 - Sassuolo, Italy
Tel +39.0522.271220
Fax +39.0522.271432



L'imposizione agevolata è condizionata al fatto che la persona fisica non applichi il regime forfetario, di cui alla L. 190/2014, al reddito d'impresa o di lavoro autonomo.

INCREMENTO REDDITUALE

L'applicazione della tassazione agevolata presuppone il conseguimento per il periodo d'imposta 2023 di un reddito, d'impresa o di lavoro autonomo, più elevato rispetto ai medesimi redditi dichiarati nel triennio precedente.

La base imponibile dell'imposta sostitutiva è:

- determinata dalla 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% del maggiore dei redditi del triennio;
- in ogni caso, non superiore a 40.000,00 euro.

La quota di incremento reddituale eccedente l'importo massimo della base imponibile, così come la franchigia del 5%, restano soggette ad IRPEF e relative addizionali secondo i criteri ordinari.

ALiquota D'IMPOSTA

Al ricorrere delle condizioni sopra indicate, l'imposta sostitutiva di IRPEF e relative addizionali, pari al 15%, è applicata facoltativamente, in luogo delle aliquote per scaglioni di reddito di cui all'art. 11 del TUIR.

ESEMPIO

- reddito 2023 = € 130.000
- reddito 2022 = € 65.000
- reddito 2021 = € 80.000
- reddito 2020 = € 50.000

La base imponibile della Flat tax incrementale è così calcolata:

(Reddito 2023 – Reddito 2021) – 5% Reddito 2021

- Reddito 2023 € 130.000
- Reddito 2021 € 80.000
- Differenza (130.000 - 80.000) € 50.000
- Franchigia 5% del reddito 2021 (80.000 x 5%) € 4.000
- Differenza netta (50.000 - 4.000) € 46.000

Tuttavia, pur essendo la differenza netta pari a € 46.000, la base imponibile della Flat tax non può superare € 40.000.

Nel caso proposto, quindi, l'imposta sostitutiva dovuta è pari a € 6.000 (40.000 x 15%).

IRRILEVANZA AI FINI DEGLI ACCONTI D'IMPOSTA

L'applicazione dell'imposta sostitutiva sul reddito incrementale 2023 è irrilevante sotto il profilo degli acconti d'imposta (IRPEF e addizionali) per il periodo d'imposta



2024 (art. 1 co. 57 della L. 190/2014). A tali fini, ipotizzando l'adozione del metodo di computo storico degli acconti, deve assumersi quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata non applicando la disposizione agevolativa.

RILEVANZA DEL REDDITO ASSOGGETTATO A IMPOSTA SOSTITUTIVA

Ai fini della definizione del requisito reddituale per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, si tiene conto anche della quota di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva (art. 1 co. 56 della L. 190/2014).

OPERATIVITA' TEMPORALE DELLA MISURA

L'imposta sostitutiva è operativa limitatamente all'anno 2023, nell'ambito del modello REDDITI PF 2024.

REGIME FORFETTARIO

L'art. 1, commi da 54 a 89, Legge n. 190/2014 disciplina il regime forfetario riservato alle persone fisiche esercenti attività d'impresa o lavoro autonomo che rispettano determinati requisiti.

Il regime in esame, in presenza dei requisiti, costituisce il regime naturale, applicabile anche ai soggetti già in attività.

REQUISITI DI ACCESSO

Il regime forfetario è stato oggetto di alcune modifiche ad opera dell'art. 1, comma 54, Legge n. 197/2022, Finanziaria 2023, in vigore dall'1.1.2023.

La modifica principale riguarda l'aumento del limite dei ricavi o compensi di riferimento per l'accesso o uscita dal regime.

In particolare, è aumentato da € 65.000 a € 85.000 (ragguagliati ad anno) il limite dei ricavi / compensi per tutti i contribuenti senza distinzione in base al codice attività.

Considerato che il limite va verificato per l'anno precedente, se nel 2022 il nuovo limite di € 85.000 è rispettato, unitamente agli altri requisiti, è possibile accedere al regime forfetario dall'1.1.2023.

Ai sensi del comma 54, Legge n. 190/2014 possono accedere al regime forfetario le persone fisiche esercenti attività d'impresa o lavoro autonomo che nell'anno precedente presentano i seguenti requisiti:

- ricavi o compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a € 85.000, indipendentemente dall'attività esercitata;
- spese non superiori a € 20.000 lordi annui a titolo di lavoro dipendente e per collaboratori ex art. 50, comma 1, lett. c) e c-bis), TUIR, per compensi ad associati in partecipazione, per prestazioni di lavoro di familiari ex art. 60, TUIR nonché a titolo di lavoro accessorio;



USCITA DAL REGIME IN CORSO D'ANNO

La Finanziaria 2023 modifica la regola di “uscita” dal regime. Prima delle modifiche apportate al regime in esame, il superamento del limite dei ricavi o compensi comportava l'applicazione del regime ordinario dall'anno successivo, a prescindere dall'entità del superamento.

Con l'integrazione del comma 71, Legge n. 190/2014, viene riproposta una disposizione simile a quella prevista per il regime dei minimi, in base alla quale, se i ricavi o compensi percepiti superano € 100.000, il regime cessa di avere applicazione dall'anno stesso ed è dovuta l'IVA a partire dall'operazione che comporta il superamento del predetto limite.

Pertanto, a seguito della predetta modifica, in caso di ricavi / compensi di ammontare:

- compreso tra € 85.001 e € 100.000, il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo;
- superiore a € 100.000, per quanto riguarda le imposte dirette (IRPER) il regime forfetario cessa di avere applicazione già dall'01/01 dell'anno del superamento. Per quanto riguarda le imposte indirette, l'IVA è applicata a partire dall'operazione che porta al superamento di € 100.000, senza effetti retroattivi.

Esaurite con quanto suddetto le novità introdotte dalla Finanziaria 2023 per il regime forfetario, sperando di fare cosa gradita, riassumiamo brevemente quanto concerne il resto della normativa sull'argomento.

CAUSE OSTATIVE

Ai sensi del comma 57, Legge n. 190/2014 non possono applicare il regime forfetario i soggetti che:

- si avvalgono di regimi speciali ai fini IVA o regimi forfetari di determinazione del reddito (ad esempio le attività di vendita di sali e tabacchi, editoria, agricoltura);
- non sono residenti in Italia (il regime è comunque applicabile dai soggetti residenti in uno Stato UE / SEE qualora producano in Italia almeno il 75% del reddito);
- in via esclusiva o prevalente, effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili ovvero di mezzi di trasporto nuovi nei confronti di soggetti UE;
- contemporaneamente all'esercizio dell'attività:
 - partecipano a società di persone o associazioni per l'esercizio in forma associata di arti e professioni ex art. 5, comma 3, lett. c), TUIR nonché ad imprese familiari;



- controllano direttamente o indirettamente srl o associazioni in partecipazione, esercenti attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dall'imprenditore o lavoratore autonomo;
- soggetti che esercitano l'attività prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti nei 2 anni precedenti, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai predetti datori di lavoro, ad esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatorio per l'esercizio di una professione;
- nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente o assimilati ex artt. 49 e 50, TUIR (compreso il reddito da pensione) eccedenti € 30.000 (tale ipotesi di esclusione non rileva nel caso in cui il rapporto di lavoro sia cessato).

IMPOSTA SOSTITUTIVA

Ai sensi del comma 64, Legge n. 190/2014 il reddito è calcolato applicando ai ricavi o compensi un coefficiente di redditività differenziato a seconda dell'attività esercitata.

Al reddito determinato forfetariamente, al netto dei contributi previdenziali, direttamente deducibili, va applicata l'imposta sostitutiva del 15%.

Ai sensi del comma 65, Legge n. 190/2014 è possibile applicare l'imposta sostitutiva pari al 5% per il periodo d'imposta di inizio dell'attività e per i 4 anni successivi, al verificarsi dei seguenti requisiti:

- il contribuente non ha esercitato, nei 3 anni precedenti, attività artistica, professionale o d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- l'attività da esercitare non costituisce, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui la stessa costituisca un periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio della professione.

REGIME FORFETTARIO E FATTURA ELETTRONICA

A seguito dell'autorizzazione UE adottata con la Decisione 13.12.2021, n. 2021/2251, pubblicata sulla G.U. dell'UE 17.12.2021, n. L 454, il Legislatore ha disposto la soppressione dell'esonero dall'obbligo di emissione della fattura elettronica per i contribuenti minimi / forfetari ed i soggetti passivi che adottano il regime forfetario ex Legge n. 398/91.

A decorrere dall'1.7.2022, i soggetti in regime forfetario che nell'anno precedente hanno conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000 euro sono tenuti all'emissione della fattura elettronica via SdI; l'obbligo di fatturazione elettronica sarà operativo in via generalizzata per tutti i soggetti in regime forfetario a decorrere dall'1.1.2024.



Per la verifica della soglia, dal superamento della quale sorge l'obbligo di fatturazione elettronica, occorre far riferimento ai ricavi o ai compensi percepiti nel 2021; per tutti gli altri soggetti, l'obbligo decorrerà dall'1.1.2024, indipendentemente dai ricavi/compensi percepiti nel 2022 (FAQ Agenzia Entrate 22.12.2022).

Resta fermo che i contribuenti forfetari hanno la possibilità di adottare la fatturazione elettronica per scelta / facoltà.

IMPOSTA DI BOLLO

Merita rammentare che per le operazioni effettuate dai contribuenti forfetari, non prevedendo l'applicazione dell'IVA, se di importo superiore a € 77,47 è dovuta l'imposta di bollo (€ 2), da assolvere / versare in base al formato (cartaceo / elettronico) utilizzato per l'emissione della fattura.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la Risposta 12.8.2022, n. 428, l'importo dell'imposta di bollo addebitato in fattura al cliente assume la natura di ricavo / compenso (identificato nella fattura elettronica con il codice N2.2) per il cedente / prestatore in regime forfetario e conseguentemente concorre alla determinazione forfetaria del reddito da assoggettare a imposta sostitutiva (15% - 5%).

Ciò si riflette anche sull'applicazione del contributo integrativo / rivalsa Gestione separata INPS.

A disposizione per quanto possa occorrere, rinnoviamo cordiali saluti

BALDI&PARTNERS
AVVOCATI E COMMERCIALISTI

