

IMPOSTE SUL REDDITO

Ancora tanti dubbi sulla nuova “flat tax incrementale”

di Lucia Recchioni - Comitato Scientifico Master Breve 365



Come noto, con la **Legge di bilancio 2023** è stata istituita una nuova “**flat tax incrementale**”, operativa soltanto per il periodo d'imposta **2023**.

Si tratta, pertanto, di una previsione normativa che riguarda **un singolo periodo d'imposta**, essendo di conseguenza stabilito che, nella determinazione degli **acconti Irpef e relative addizionali per il periodo d'imposta 2024** debba essere assunta, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata **non applicando le disposizioni in esame**.

Possono beneficiare della nuova flat tax incrementale *"i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, **diversi da quelli che applicano il regime forfettario**"*; secondo una prima analisi del testo normativo risultano quindi ammessi sia gli imprenditori che i lavoratori autonomi, che **non applicano il regime forfettario nel 2023** (per mancanza dei presupposti o per libera scelta), indipendentemente dal regime contabile adottato.

Per poter beneficiare della nuova flat tax il contribuente deve aver realizzato, nel **2023**, un reddito più elevato rispetto a quello dei **precedenti periodi d'imposta**.

L'imposta **sostitutiva del 15%** prevista dalla norma in esame è infatti calcolata 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% di quest'ultimo ammontare**.

Di seguito si propone un **esempio di calcolo**.

Reddito 2020 (quadri RF, RG o RE)	10.000,00 €
Reddito 2021 (quadri RF, RG o RE)	30.000,00 €
Reddito 2022 (quadri RF, RG o RE)	50.000,00 €

Reddito più alto nel triennio	50.000,00 €
Reddito 2023 (quadri RF, RG o RE)	80.000,00 €
Differenza (80.000 - 50.000)	30.000,00 €
5% del reddito più alto nel triennio (50.000 x 5%)	2.500,00 €
Base imponibile flat tax incrementale (30.000 - 2.500)	27.500,00 €
Flat tax incrementale (27.500 x 15%)	4.125,00 €
Reddito soggetto a tassazione "ordinaria"	52.500,00 €

Non assumono pertanto rilievo, ai fini delle verifiche in esame, gli **altri redditi percepiti dal contribuente** (diversi dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo), quali, ad esempio, i redditi di partecipazione da indicare nel quadro RH della dichiarazione dei redditi.

Soffermando invece l'attenzione sulle **modalità di determinazione della base imponibile**, prima indicate, pur dovendo rilevare un **recente chiarimento delle Entrate** finalizzato ad individuare correttamente l'importo sul quale calcolare il richiamato "abbattimento" del 5% (rappresentato, appunto, dal reddito più alto dell'ultimo triennio), nulla è stato ancora detto con riferimento a tutti quei casi in cui **la base imponibile risulta superiore a 40.000 euro** (e dovrebbe essere pertanto ricondotta al suddetto limite).

Secondo un **primo** orientamento, **una volta ricondotta la base imponibile alla soglia massima dei 40.000 euro** si dovrebbe procedere all'"abbattimento" del 5%; **secondo** un altro, invece, **il 5% dovrebbe essere applicato sull'intero incremento reddituale**, per poi ricondurre gli importi complessivi a 40.000 euro.

In altre parole, abbracciando la prima tesi, la base imponibile sarebbe in ogni caso di importo inferiore a 40.000 euro, in quanto si dovrebbe tenere sempre conto del **successivo "abbattimento"**; in ossequio alla seconda tesi, invece, **la base imponibile potrebbe essere anche pari a 40.000 euro**.

A parere di chi scrive la norma è chiara nel **fissare l'importo di 40.000 euro quale limite massimo della "base imponibile"**: ne discende, quindi, che il secondo orientamento potrebbe ritenersi più coerente con il dato normativo.

Non è stato inoltre ancora chiarito se, anche nei periodi d'imposta 2020-2022, l'applicazione del regime **forfettario** possa essere preclusiva.

A parere di chi scrive la formulazione normativa pare escludere dal beneficio in esame soltanto i contribuenti che nel **periodo d'imposta 2023 applicano il regime forfettario**, in quanto alternativo alla nuova "flat tax".

Ulteriori dubbi interpretativi potrebbero poi riguardare tutti quei contribuenti che hanno **avviato la loro attività d'impresa/di lavoro autonomo dopo il 2020**, e che, pertanto, non dispongono di tutti i dati del trimestre precedente per il confronto.

In tal caso, salvo difformi (e poco giustificabili) chiarimenti da parte dell'Agenzia delle entrate, ancora oggi non pervenuti, potrebbe ritenersi che il contribuente **possa far riferimento anche alla sola annualità 2022, oppure al maggiore tra i redditi dichiarati negli anni 2021 e 2022.**

Si **ricorda**, da ultimo che, per **espressa previsione normativa**, quando le norme di legge 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 nell'ambito della c.d. nuova "flat tax" incrementale.**