



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



2024 – LE NOVITÀ ADEMPIMENTI OPERATIVI E FISCALI

FLAT TAX INCREMENTALE:
CARATTERISTICHE E ANALISI STRATEGICHE

Filippo Maria Ferruta

28 febbraio 2024

Flat Tax incrementale Disciplina

Legge 29 dicembre 2022, n. 197, Art. 1, co. 55-57

55. 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, 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, 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.
56. 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 di cui al comma 55.
57. Nella determinazione degli acconti dovuti ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali per il periodo d'imposta 2024 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni dei commi 55 e 56.

Flat Tax incrementale Disciplina

Contributi interpretativi intervenuti in materia:

- ❑ Circolare Agenzia delle Entrate n. 18/E del 28 giugno 2023;
- ❑ Bozza Modello di Dichiarazione dei redditi Persone Fisiche 2024 inerente il periodo di imposta 2023 e relative Istruzioni.

Flat Tax incrementale Tratti essenziali della disciplina

- Regime riservato alle persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni.
- Regime premiale al quale possono accedere le persone fisiche che nel 2023 - dall'esercizio dell'attività di impresa, arte o professione - riescono ad ottenere un risultato incrementale "qualificato" rispetto al triennio precedente al 2023.
- Per questi soggetti vi è la possibilità di assoggettare ad imposizione sostitutiva del 15,00% una parte di tale risultato incrementale "qualificato", in luogo della imposizione secondo il criterio progressivo.

Flat Tax incrementale

Aspetti generali

- Regime facoltativo.
- Misura applicabile solo per il 2023, con impatto sugli acconti dovuti per il 2024.
- Il reddito incrementale non incide sulla imposizione progressiva della parte residua di reddito.
- Rilevanza del reddito incrementale ai fini delle regole relative al riconoscimento di deduzioni, detrazioni o altri benefici.
- Il regime agevolato non rileva sul piano previdenziale.

Flat Tax incrementale

Aspetti applicativi

L'applicazione della disciplina agevolativa prevede i seguenti passaggi.

- Mettere a confronto il reddito derivante dall'esercizio dell'attività di impresa, arte o professione conseguito nel 2023 e il maggiore reddito della stessa natura conseguito nel triennio precedente al 2023, onde desumere se da tale confronto emerge un risultato incrementale.
- Quantificare la soglia oltre la quale il risultato incrementale è ammesso al beneficio fiscale, in considerazione della cosiddetta "franchigia" prevista nella misura del 5,00%.
- Applicare la regola secondo la quale ai fini della disciplina agevolativa rileva il reddito fino all'importo di € 40.000,00.

Flat Tax incrementale Esemplificazioni

Esempio A1

1° Termine di confronto				
Reddito 2023				114.000,00
2° Termine di confronto				
	2020	2021	2022	
Maggior Reddito del triennio ante 2023	60.000,00	80.000,00	70.000,00	80.000,00

Reddito Incrementale Lordo	34.000,00
Franchigia 5,00% su	80.000,00 4.000,00
Reddito Incrementale Netto	30.000,00
Importo massimo di reddito agevolabile	40.000,00
Reddito Incrementale agevolabile	30.000,00

Reddito soggetto a Regime agevolato 15,00%	30.000,00
Reddito soggetto a Regime ordinario	84.000,00

Flat Tax incrementale Esemplificazioni

Esempio A2

1° Termine di confronto				
Reddito 2023				134.000,00
2° Termine di confronto				
	2020	2021	2022	
Maggior Reddito del triennio ante 2023	60.000,00	80.000,00	70.000,00	80.000,00

Reddito Incrementale Lordo				54.000,00
Franchigia 5,00% su		80.000,00		4.000,00
Reddito Incrementale Netto				50.000,00
Importo massimo di reddito agevolabile				40.000,00
Reddito Incrementale agevolabile				40.000,00

Reddito soggetto a Regime agevolato 15,00%				40.000,00
Reddito soggetto a Regime ordinario				94.000,00

Flat Tax incrementale Esemplificazioni

Esempio A3

1° Termine di confronto				
Reddito 2023				83.000,00
2° Termine di confronto				
	2020	2021	2022	
Maggior Reddito del triennio ante 2023	60.000,00	80.000,00	70.000,00	80.000,00

Reddito Incrementale Lordo		3.000,00
Franchigia 5,00% su	80.000,00	4.000,00
Reddito Incrementale Netto		0,00
Importo massimo di reddito agevolabile		40.000,00
Reddito Incrementale agevolabile		0,00

Reddito soggetto a Regime agevolato 15,00%	0,00
Reddito soggetto a Regime ordinario	83.000,00

Flat Tax incrementale Esemplificazioni

Esempio B1

1° Termine di confronto				
Reddito 2023				60.000,00
2° Termine di confronto				
	2020	2021	2022	
Maggior Reddito del triennio ante 2023	30.000,00	30.000,00	30.000,00	30.000,00

Reddito Incrementale Lordo		30.000,00
Franchigia 5,00% su	30.000,00	1.500,00
Reddito Incrementale Netto		28.500,00
Importo massimo di reddito agevolabile		40.000,00
Reddito Incrementale agevolabile		28.500,00

Reddito soggetto a Regime agevolato 15,00%	28.500,00
Reddito soggetto a Regime ordinario	31.500,00

Flat Tax incrementale Esemplificazioni

Esempio B2

1° Termine di confronto				
Reddito 2023				60.000,00
2° Termine di confronto				
	2020	2021	2022	
Maggior Reddito del triennio ante 2023	15.000,00	25.000,00	50.000,00	50.000,00

Reddito Incrementale Lordo	10.000,00
Franchigia 5,00% su	50.000,00
Reddito Incrementale Netto	7.500,00
Importo massimo di reddito agevolabile	40.000,00
Reddito Incrementale agevolabile	7.500,00

Reddito soggetto a Regime agevolato 15,00%	7.500,00
Reddito soggetto a Regime ordinario	52.500,00

Flat Tax incrementale Esemplificazioni

Esempio B3

1° Termine di confronto				
Reddito 2023				60.000,00
2° Termine di confronto				
	2020	2021	2022	
Maggior Reddito del triennio ante 2023	12.000,00	20.000,00	58.000,00	58.000,00

Reddito Incrementale Lordo				2.000,00
Franchigia 5,00% su		58.000,00		2.900,00
Reddito Incrementale Netto				0,00
Importo massimo di reddito agevolabile				40.000,00
Reddito Incrementale agevolabile				0,00

Reddito soggetto a Regime agevolato 15,00%				0,00
Reddito soggetto a Regime ordinario				60.000,00

Flat Tax incrementale Esemplificazioni

Risparmio fiscale potenziale - Caso 1

Ipotesi	
Reddito ammesso al Regime agevolato	10.000,00
Altri Redditi soggetti ad imposizione ordinaria	15.000,00

Confronto Imposizioni		Base Imp.	Aliquota	Imposta
Imposizione Sostitutiva	A	10.000,00	15,00%	1.500,00
Imposizione Ordinaria				
IRPEF			25,00%	2.500,00
Addizionale Regionale			1,58%	158,00
Addizionale Comunale			0,80%	80,00
Totale Imposizione Ordinaria	B	10.000,00	27,38%	2.738,00
Differenza	A - B		-12,38%	-1.238,00

Flat Tax incrementale Esemplificazioni

Risparmio fiscale potenziale - Caso 2

Ipotesi	
Reddito ammesso al Regime agevolato	40.000,00
Altri Redditi soggetti ad imposizione ordinaria	50.000,00

Confronto Imposizioni		Base Imp.	Aliquota	Imposta
Imposizione Sostitutiva	A	40.000,00	15,00%	6.000,00
Imposizione Ordinaria				
IRPEF			43,00%	17.200,00
Addizionale Regionale			1,73%	692,00
Addizionale Comunale			0,80%	320,00
Totale Imposizione Ordinaria	B	40.000,00	45,53%	18.212,00
Differenza	A - B		-30,53%	-12.212,00

Flat Tax incrementale Aspetti particolari

- Rapporti con il Regime forfettario ex L. 190/2014.
- Caso di esercizio anche di attività in forma non individuale.
- Triennio di riferimento non completo.
- Ipotesi di Impresa familiare o Azienda coniugale, non gestita in forma societaria.

Flat Tax incrementale Esemplificazioni

Ipotesi di Triennio di riferimento non completo - Caso 1

L'esempio si riferisce all'ipotesi di inizio attività avvenuto in data 02/10/2021.

Anno	2020	2021	2022	2023
Reddito	0,00	14.959,00	30.000,00	73.000,00
Giorni	0	91	365	365
Importo rilevante	0,00	60.000,00	30.000,00	73.000,00

1° Termine di confronto				
Reddito 2023				73.000,00
2° Termine di confronto				
	2020	2021	2022	
Maggior Reddito del triennio ante 2023	0,00	60.000,00	30.000,00	60.000,00

Reddito Incrementale Lordo				13.000,00
Franchigia 5,00% su		60.000,00		3.000,00
Reddito Incrementale Netto				10.000,00
Importo massimo di reddito agevolabile				40.000,00
Reddito Incrementale agevolabile				10.000,00

Reddito soggetto a Regime agevolato 15,00%				10.000,00
Reddito soggetto a Regime ordinario				63.000,00

Flat Tax incrementale Esemplificazioni

Ipotesi di Triennio di riferimento non completo - Caso 2

L'esempio si riferisce all'ipotesi di inizio attività avvenuto in data 02/10/2021.

Anno	2020	2021	2022	2023
Reddito	0,00	20.000,00	30.000,00	73.000,00
Giorni	0	91	365	365
Importo rilevante	0,00	80.220,00	30.000,00	73.000,00

1° Termine di confronto				
Reddito 2023				73.000,00
2° Termine di confronto				
	2020	2021	2022	
Maggior Reddito del triennio ante 2023	0,00	80.220,00	30.000,00	80.220,00

Reddito Incrementale Lordo				0,00
Franchigia 5,00% su		80.220,00		4.011,00
Reddito Incrementale Netto				0,00
Importo massimo di reddito agevolabile				40.000,00
Reddito Incrementale agevolabile				0,00

Reddito soggetto a Regime agevolato 15,00%				0,00
Reddito soggetto a Regime ordinario				73.000,00

Flat Tax incrementale Esemplificazioni

Ipotesi di Impresa familiare

Nel caso in esame è previsto che al Titolare della Impresa il reddito compete nella misura del 51,00%.

1° Termine di confronto				
Reddito 2023				150.000,00
2° Termine di confronto				
	2020	2021	2022	
Maggior Reddito del triennio ante 2023	50.000,00	55.000,00	60.000,00	60.000,00

Reddito Incrementale Lordo				90.000,00
Franchigia 5,00% su		60.000,00		3.000,00
Reddito Incrementale Netto				87.000,00
Reddito Incrementale spettante al Titolare	51,00%	87.000,00		44.370,00
Importo massimo di reddito agevolabile				40.000,00
Reddito Incrementale agevolabile				40.000,00
Reddito Totale spettante al Titolare	51,00%	150.000,00		76.500,00
Reddito soggetto a Regime agevolato 15,00%				40.000,00
Reddito soggetto a Regime ordinario				36.500,00

Grazie per l'attenzione.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

