

circolare n. **10** - fiscale
del **06.03.2023**

Sommario

- 1. legge di bilancio 2023 - le modifiche al regime forfettario**
- 2. legge di bilancio 2023 - flat tax incrementale imprese e autonomi**
- 3. legge di bilancio 2023 - contrasto all'apertura di partite iva fittizie**
- 4. legge di Bilancio 2023 - la possibilità di sanare gli errori formali**

- 1 -

Premessa

La legge di bilancio 2023 in vigore dal 1 gennaio u.s. con il comma 54 innalza a 85 mila euro, la soglia di ricavi e compensi che consente di applicare un'imposta forfettaria del 15% sostitutiva di quelle ordinariamente previste (5% per le nuove attività - a determinate condizioni, per la durata di 5 anni).

La disposizione prevede inoltre che tale agevolazione cessa immediatamente di avere applicazione per coloro che avranno maturato compensi o ricavi superiori ai 100 mila euro, senza aspettare l'anno fiscale seguente.

Legge di bilancio 2023: modifiche al regime forfettario

In particolare, la norma modifica il comma 54, dell'articolo 1, della legge di stabilità 2015 (legge 23 dicembre 2014, n. 190), che istituisce per gli esercenti attività d'impresa e arti e professioni un regime forfettario di determinazione del reddito da assoggettare ad un'unica imposta sostitutiva di quelle dovute con aliquota al 15 per cento (5% per le nuove attività).

La lettera *a*) del comma 54, della legge come modificata, porta a 85.000 euro rispetto al precedente limite previsto a 65.000 euro il limite dei ricavi conseguiti o compensi percepiti nell'anno precedente per accedere al regime forfettario agevolato.

Si ricorda che conformemente a quanto stabilito dalla legge di delega fiscale 11 marzo 2014, n. 23, il cui articolo 11, comma 1, prevede l'introduzione di regimi semplificati per i contribuenti di minori dimensioni, nonché, per i contribuenti di dimensioni minime, che prevedono il pagamento forfettario di un'unica imposta in sostituzione di quelle dovute, i commi da 54 a 89 della legge di stabilità 2015 hanno introdotto un nuovo regime forfettario, destinato agli operatori economici di ridotte dimensioni che assicura rilevanti semplificazioni ai fini IVA e ai fini contabili, e consente, altresì, la determinazione forfettaria del reddito da assoggettare ad un'unica imposta in sostituzione di quelle ordinariamente previste.

La disciplina del regime forfettario è riservata alle persone fisiche titolari di redditi d'impresa o di lavoro autonomo che nell'anno precedente hanno conseguito ricavi o percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a 65mila euro e hanno sostenuto spese per un importo complessivo non superiore a 20.000 euro lordi per lavoro accessorio, lavoro dipendente e compensi a collaboratori.

Non devono inoltre aver percepito redditi di lavoro dipendente o assimilati, di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, eccedenti l'importo di 30.000 euro.

In estrema sintesi, l'accesso a tale regime comporta i seguenti sconti fiscali:

- determinazione agevolata del reddito imponibile mediante l'applicazione, ai ricavi conseguiti o compensi percepiti, di un coefficiente di redditività stabilito ex lege, con deduzione dei contributi previdenziali obbligatori, compresi quelli corrisposti per conto dei collaboratori dell'impresa familiare fiscalmente a carico;

- applicazione al reddito imponibile di un'unica imposta, nella misura del 15%, sostitutiva di quelle ordinariamente previste (imposte sui redditi, addizionali regionale e comunale, Irap) ridotta al 5%, a determinate condizioni, per le nuove attività.

La nuova norma modifica il comma 71 disponendo che chi avrà compensi o ricavi superiori ai 100 mila uscirà immediatamente dal forfettario, senza aspettare l'anno fiscale seguente.

Conseguentemente sarà dovuta l'imposta sul valore aggiunto a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite.

Chi invece supererà la nuova soglia degli 85 mila, restando sotto ai 100 mila, uscirà dal regime forfettario a partire dall'anno successivo come già previsto dalla legislazione vigente.

- 2 -

Premessa

Flat tax incrementale fino a 40.000 euro di maggiore reddito di impresa e di lavoro autonomo rispetto al reddito d'importo più elevato, conseguito nel triennio 2020-2022.

Lo prevede l'articolo 1, commi 55-57, della Legge di Bilancio 2023.

Vediamo di che cosa si tratta e una simulazione di calcolo della flat tax incrementale.

L'agevolazione

La disposizione in questione prevede che, limitatamente al 2023, i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, diversi da quelli che applicano il regime forfettario, potranno applicare in via opzionale, in sede di dichiarazione dei redditi 2024 (in luogo delle aliquote per scaglioni di reddito stabilite dall'articolo 11 del Tuir), un'imposta del 15% sostitutiva dell'IRPEF e relative addizionali, sull'eccedenza del reddito d'impresa e/o di lavoro autonomo rispetto al più elevato importo del reddito d'impresa e/o di lavoro autonomo dichiarato negli anni 2020, 2021 e 2022.

Determinazione della base imponibile per il calcolo dell'imposta agevolata

In sostanza, l'imposta sostitutiva agevolata si calcolerà applicando l'aliquota del 15% 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.

L'eventuale eccedenza rispetto a tale importo è soggetta ad IRPEF secondo i criteri ordinari (di tale eccedenza si tiene comunque conto ai fini della spettanza e per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, qualora il riconoscimento di detti benefici sia subordinato al possesso di requisiti reddituali).

È, inoltre, disposta una franchigia pari al 5% dell'importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022 (considerato nel calcolo della base imponibile), che resta assoggettata all'IRPEF secondo i criteri ordinari.

Esempio di calcolo

Da una prima interpretazione della disposizione contenuta nella legge di bilancio 2023, proviamo ad ipotizzare un esempio pratico, per comprendere meglio come verrà determinata la base imponibile sulla quale applicare l'aliquota agevolata.

Ipotizziamo il caso di un contribuente che, in sede di dichiarazione dei redditi 2024, valuti la convenienza o meno di prendere in considerazione l'applicazione della Flat tax incrementale e che abbia conseguito redditi d'impresa e di lavoro autonomo nei seguenti periodi d'imposta:

Periodo d'imposta	Reddito di riferimento
periodo d'imposta 2023	90.000 euro
periodo d'imposta 2022	60.000 euro
periodo d'imposta 2021	35.000 euro
periodo d'imposta 2020	50.000 euro

Al fine della determinazione della base imponibile, sulla quale applicare l'aliquota del 15%, si dovrà innanzitutto calcolare la differenza tra:

- il reddito conseguito nel 2023 pari a 90.000
- ed il reddito più elevato del triennio 2020-2022, che nel nostro esempio corrisponde a quello conseguito nel 2022 pari a 60.000 euro.

Avremo quindi una differenza pari a $(90.000 - 60.000) = 30.000$ euro

Per determinare la base imponibile, si dovrà decurtare dalla differenza, il 5% dell'importo del reddito più elevato registrato nel triennio, ovvero a 3.000 euro ($60.000 \times 5\%$). Questo è stato confermato anche dall'Agenzia delle Entrate il 23 gennaio in occasione di un incontro con la stampa specializzata.

Otterremo così, una base imponibile pari a 27.000 euro ($30.000 - 3.000$), sulla quale dovrà essere applicata l'aliquota del 15%: nel caso di società di capitali srl e spa l'aliquota applicabile sarebbe il 24%.

- 3 -

La legge di bilancio 2023 si caratterizza per un ulteriore intervento che ha ad oggetto le persone fisiche esercenti impresa, arti e professioni riguarda il potenziamento dei controlli preventivi che l'Agenzia delle entrate effettuerà in occasione dell'attribuzione del numero di partita IVA, già previsti dall'art. 35 co. 15-bis del DPR 633/72. In particolare, è riconosciuta all'Agenzia la possibilità di effettuare specifiche analisi del rischio – anche attraverso l'esibizione di documentazione – al fine di verificare l'effettivo esercizio dell'attività.

In caso di esito negativo dei controlli l'ufficio emana un provvedimento di cessazione della partita IVA. Contestualmente a tale provvedimento, il contribuente è soggetto ad una sanzione amministrativa pecuniaria pari a 3.000 euro.

Anche in caso in cui l'Agenzia disponga la chiusura della partita IVA a seguito dei summenzionati controlli, è fatta salva la possibilità per il contribuente di richiedere una nuova attribuzione; la norma, in questo caso, introduce l'obbligo di rilascio di una polizza fideiussoria o fideiussione bancaria per la durata di tre anni dalla data del rilascio e per un importo non inferiore a 50.000 euro.

- 4 -

La legge di bilancio 2023 introduce una novità degna della massima attenzione: sarà infatti possibile sanare le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti, di natura formale in due rate di pari importo, 200 euro per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni, la prima entro il 31 marzo 2023 e la seconda entro il 31 marzo 2024.

Per procedere alla sanatoria delle violazioni in questione occorre inoltre che queste:

- facciano riferimento ad un periodo antecedente il 31 ottobre 2022;

- non incidano sulla corretta determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, ai fini IVA e IRAP e sul pagamento dei tributi.

Da notare come sia necessario procedere alla loro rimozione ovvero all'esecuzione dell'adempimento originariamente previsto, poi errato o omissivo, entro il termine che sarà successivamente fissato da un provvedimento attuativo.

Quanto premesso fino a qui non sarà applicabile:

- a violazioni attinenti atti riguardanti la voluntary disclosure;
- a violazioni che riguardano l'emersione di attività finanziarie o patrimoniali all'estero o quelle già contestate in atti divenuti definitivi alla data di entrata in vigore della legge di Bilancio 2023.

Si rammenta inoltre che con riferimento alle violazioni commesse fino al 31 ottobre 2022, qualora queste siano oggetto di un processo verbale di constatazione, i termini di prescrizione (cinque anni) sono prorogati di due anni (in deroga all'art.3, comma 3, dello Statuto dei diritti del contribuente).

Cordiali saluti.
Gianluca Broglia